



Instituto Mexicano de
Auditores Internos, A.C.

Módulo III

Proceso de Auditoría



Instituto Mexicano de
Auditores Internos, A.C.

® Prohibida la reproducción, total o parcial de este documento, por cualquier medio, sin el previo y expreso consentimiento por escrito del Instituto Mexicano de Auditores Internos A.C.



Índice

III. Proceso de Auditoría	5
1. Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No 100 (Proceso de Auditoría)	6
1.1 Principios relacionados con el Proceso de Auditoría	6
1.1.1 Planeación de una Auditoría	6
1.1.2 Plan Anual de Auditoría	8
1.1.3 Plan Específico de Auditoría	8
1.2 Ejecución de Auditoría	10
1.2.1 Documentación de Auditoría	10
1.2.1.1 Estructura, Contenido y Extensión de los Documentos de Auditoría	12
1.2.2 Evidencia de Auditoría	13
1.2.2.1 Obtención de Evidencia	14
1.2.2.2 Tipos de Evidencia	14
1.2.2.3 Clasificación de la Evidencia	15
1.2.2.4 Atributos de la Evidencia	15
1.2.3 Hallazgos	16
1.2.3.1 Atributos de los Hallazgos	17
1.3 Informe de Auditoría	18
1.3.1 Encargo de Atestiguamiento	20
1.3.2 Dictamen	20
1.3.3 Trabajos Directos	21
1.4 Seguimiento	21
1.5 Supervisión	22



1.5.1 Niveles de Supervisión	22
1.5.2 Objetivos de la Supervisión	22
2. Principios relacionados con el Proceso de Auditoría Financiera (NPASNF No. 200)	24
2.1 Planeación	24
2.1.1 Conocimiento del Ente Auditado	24
2.1.2 Evaluación de Riesgos	26
2.1.3 Respuesta a los Riesgos Evaluados	27
2.2 Ejecución	30
2.3 Elaboración de Informe	32
2.3.1 Elementos necesarios en el Informe del Auditor	33
3. Principios relacionados con el Proceso de Auditoría de Desempeño (NPASNF No. 300)	36
3.1 Planeación	356
3.1.1 Selección de Temas	36
3.1.2 Diseño de Auditoría	36
3.2 Ejecución	37
3.3 Elaboración de Informe	38
3.3.1 Contenido del Informe	38
3.3.2 Recomendaciones	39
3.4 Seguimiento	39
4. Principios relacionados con el Proceso de Auditoría de Cumplimiento (NPASNF No. 400)	40
4.1 Planeación y Diseño de una Auditoría de Cumplimiento	40
4.1.1 Alcance de la Auditoría	40



4.1.2 Objetivo y Criterios	40
4.1.3 Conocimiento del Ente	40
4.1.4 Conocimiento de los Controles Internos y del Ambiente de Control	41
4.1.5 Evaluación de Riesgos	41
4.1.5.1 Riesgo de Fraude	42
4.1.6 Estrategia y Planeación de Auditoría	42
4.2 Ejecución	42
4.2.1 Evidencia de Auditoría	42
4.2.2 Evaluación de la Evidencia	43
4.3 Elaboración de Informes	43
4.4 Seguimiento	43
Bibliografía	45



III. Proceso de Auditoría

Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización constituyen un marco de referencia para la actuación de aquellos entes encargados de revisar la gestión de los recursos públicos, y señalan líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia.

Estas características permiten que dichas Normas gocen de un consenso universal entre la comunidad auditora, por lo que constituyen una referencia necesaria para esta labor.

El ejercicio de la auditoría tanto interna como externa, puede encontrar en las NPASNFI importantes referencias para sistematizar su práctica, determinar áreas de oportunidad, e incursionar en nuevas disciplinas y procesos de acuerdo con sus necesidades, pero también en función de sus capacidades, disponibilidad de recursos y desarrollo institucional, apegándose, en todo momento, a su mandato y al cumplimiento de sus respectivas misiones.¹

Este marco de referencia no implica instrucciones o procedimientos a ser observados de manera literal; su naturaleza es la enunciación de principios, el planteamiento de conceptos y el establecimiento de requisitos mínimos necesarios para garantizar la calidad de los servicios que los entes auditores rinden a la sociedad.

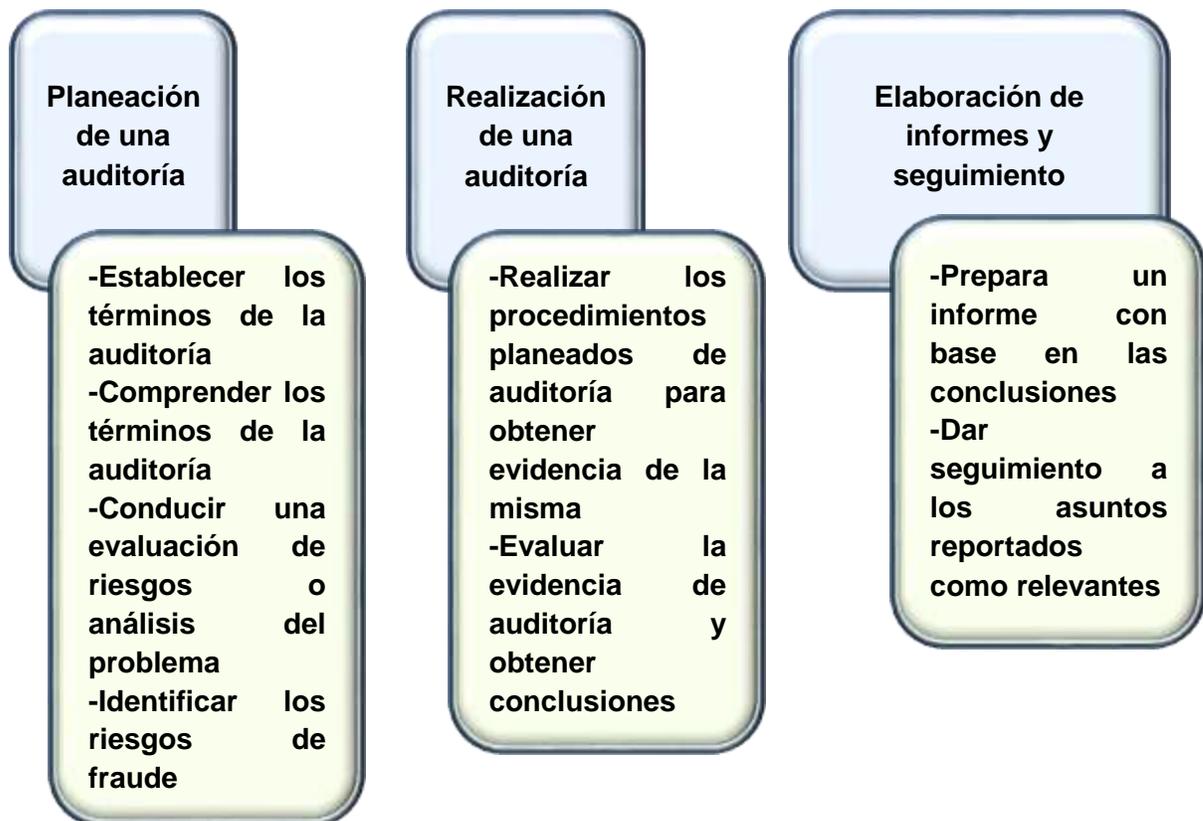
El mandato legal de cada institución tendrá prevalencia en todo momento sobre lo dispuesto en las NPASNFI en cuanto al tipo de acciones a desarrollar, los tiempos y modos de presentar sus resultados, el resguardo de la confidencialidad de la información, sin excluir la posibilidad de que, a la luz de lo dispuesto en estas Normas Profesionales, se considere la pertinencia de llevar a cabo modificaciones o reformas al marco normativo vigente.

1. Preámbulo General. Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización



1. Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 100

1.1 Principios Relacionados con el Proceso de Auditoría



1.1.1 Planeación de una Auditoría

Los auditores deben asegurarse de que los términos de referencia de la auditoría se establezcan con claridad.

Las auditorías pueden ser requeridas por disposiciones normativas, solicitadas por un órgano legislativo o de supervisión, iniciadas por el organismo auditor o llevadas a cabo por simple acuerdo con el ente auditado. En todos los casos, el auditor, los responsables del ente auditado, y otras partes, según sea el caso, deben comprender los términos de referencia de la auditoría y sus respectivos papeles y responsabilidades. La información importante puede incluir el asunto, el alcance y los objetivos de la auditoría, el acceso a los datos, el informe que



resultará de la auditoría, el proceso de auditoría, los enlaces, así como las funciones y responsabilidades de las diferentes partes relacionadas en el encargo.

Los auditores deben tener una comprensión clara de la naturaleza del ente auditado o programa que se va a auditar.

La planeación incluye la comprensión de los objetivos, las operaciones, el entorno normativo, los controles internos, los sistemas financieros y los procesos relevantes, así como la investigación de las posibles fuentes de evidencia de la auditoría. El conocimiento se puede obtener a partir de la interacción regular con la administración y con otras partes interesadas. Esto puede significar consultar a expertos y examinar documentos (incluyendo estudios previos y otras fuentes) para lograr una amplia comprensión del asunto que se va a auditar y de su contexto.

Los auditores deben realizar una evaluación de riesgos o un análisis del problema y adecuarlo en la medida que sea necesaria para dar respuesta a los resultados de auditoría.

La naturaleza de los riesgos identificados variará de acuerdo con el objetivo de auditoría. El auditor debe considerar y evaluar el riesgo de diferentes tipos de deficiencias, desviaciones o interpretaciones erróneas que pudieran ocurrir en relación con el objeto de revisión. Se deben considerar tanto los riesgos generales como los específicos. Esto se puede lograr mediante procedimientos que sirvan para obtener una comprensión del ente auditado o el programa y su entorno, incluyendo los controles internos pertinentes.

El auditor debe evaluar la respuesta de la administración ante los riesgos identificados, incluyendo la implementación y diseño de los controles internos para enfrentarlos. En su análisis, el auditor debe considerar los indicios existentes de problemas o desviaciones de aquello que debería ser o esperarse. Este proceso incluye examinar los indicadores pertinentes, con el fin de definir los objetivos de la auditoría.

Los auditores deben identificar y evaluar los riesgos que sean relevantes para los objetivos de auditoría.

Los auditores deben hacer investigaciones y realizar procedimientos para identificar y responder a los riesgos que sean relevantes para los objetivos de auditoría. Deben mantener una actitud de escepticismo profesional y estar alertas ante la posibilidad de fraude durante todo el proceso de auditoría



Mediante la planeación se fijarán objetivos, metas, estrategias y prioridades, así como criterios basados en estudios de factibilidad cultural; se asignan recursos, responsabilidades y tiempos de ejecución, además, se coordinan acciones y se evalúan resultados ²

Cabe resaltar que de manera general el Proceso de Auditoría es el mismo para todos los tipos de auditoría gubernamental (Financiera, Desempeño y Cumplimiento) aunque en lo particular cada uno presenta sus peculiaridades con base a su objetivo final.

1.1.2 Plan Anual de Auditoría

El Programa Anual de Auditorías parte de una fase de planeación genérica, que comprende un análisis macroeconómico, presupuestal, financiero y programático. Este análisis permite identificar los sectores, ramos, funciones y programas que sean de naturaleza estratégica y que se consideren de cumplimiento prioritario. Otro de los puntos fundamentales a considerar, es que, la planeación anual, debe priorizar los riesgos que pudiera tener los programas regionales, sectoriales e institucionales, los programas operativos anuales, lo que nos permite determinar las áreas críticas de una entidad y destinar los recursos a su atención inmediata.

1.1.3 Plan Específico de Auditoría

La planeación de una auditoría específica incluye aspectos estratégicos y operativos.

- ❖ **Estratégicamente:** la planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría. Los objetivos se refieren a lo que la auditoría tiene previsto lograr. El alcance se relaciona con la materia y los criterios que los auditores utilizarán para evaluar e informar sobre el mismo. El enfoque describirá la naturaleza y alcance de los procedimientos que se usarán para reunir la evidencia de auditoría. La auditoría debe planearse para reducir su riesgo hasta un nivel aceptablemente bajo.

2.- Ley de Planeación. Artículo 3.



- ❖ **Operacionalmente:** la planeación implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría. Durante la planeación, los auditores deben asignar a los miembros de su equipo de manera apropiada e identificar otros recursos que se pueden requerir, tal es el caso de expertos en la materia.

La planeación de auditoría debe reaccionar oportunamente ante los cambios significativos en las circunstancias y condiciones. Es un proceso reiterativo que tiene lugar durante toda la auditoría.

El auditor debe tener un claro conocimiento de la entidad auditada y de su entorno, incluyendo los procedimientos de control interno que sean relevantes para la auditoría.

El conocimiento de los diferentes aspectos de la organización y de su entorno le permite al auditor realizar la auditoría de manera eficaz. Este conocimiento incluye:

- El entorno, los reglamentos y otros factores externos, incluyendo el marco de emisión de información financiera aplicable
- La naturaleza de la entidad auditada, incluyendo su modo de operación, estructura de gobierno, financiamiento y selección de políticas institucionales
- Las decisiones tomadas fuera de la entidad auditada como resultado de procesos políticos, como nuevos programas o recortes al presupuesto
- Las leyes y regulaciones específicas a las que esté sujeta la entidad auditada

La planeación específica de auditoría debe involucrar la discusión entre los miembros del equipo de auditoría para desarrollar una estrategia global, debe permitir la flexibilidad, para que los auditores se puedan beneficiar de puntos de vista obtenidos durante el curso de la auditoría.

La Planeación específica asegura el uso eficiente de los recursos y el cumplimiento de los objetivos de auditoría.



1.2 Ejecución de Auditoría

Las decisiones del auditor en cuanto a la naturaleza, los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos de auditoría tendrán un impacto en la evidencia que se obtendrá. La selección de procedimientos dependerá de la evaluación del riesgo o del análisis del problema.

La evidencia de auditoría consiste en cualquier información utilizada por el auditor para determinar si el objeto de la revisión cumple con los criterios aplicables. La evidencia puede tomar diversas formas, tales como registros de operaciones en papel y en forma electrónica, observaciones hechas por el auditor y testimonios orales o escritos hechos por el ente auditado.

Los auditores deben evaluar la evidencia de auditoría y emitir resultados

Después de concluir los procedimientos de auditoría, el auditor evaluará la documentación de la auditoría con el fin de determinar si el asunto ha sido auditado de manera suficiente y apropiada. Antes de emitir resultados, el auditor reconsiderará la evaluación inicial de riesgo y de la importancia relativa a la luz de la evidencia recolectada, y determinará si es necesario realizar procedimientos adicionales.

El auditor deberá evaluar la evidencia de auditoría con el objetivo de obtener resultados. Al evaluar la evidencia de auditoría y la importancia relativa de los hallazgos, el auditor debe tomar en consideración tanto los factores cuantitativos como los cualitativos.

Con base en los resultados, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una opinión sobre el asunto o sobre la información de la materia.

1.2.1 Documentación de Auditoría

Los auditores deben preparar la documentación de auditoría con el suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas, la documentación de auditoría debe incluir una estrategia y un plan de auditoría.



Debe registrar los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, y sustentar los resultados comunicados de la auditoría. La documentación debe elaborarse con suficiente detalle para permitir que un auditor experimentado, sin conocimiento previo de la auditoría, comprenda la naturaleza, los tiempos de ejecución, el alcance y los resultados de los procedimientos realizados, la evidencia obtenida en apoyo a las conclusiones y recomendaciones de auditoría, el razonamiento detrás de todos los asuntos significativos que requirieron del ejercicio del juicio profesional, y las conclusiones relacionadas.

Debe obtenerse información sobre todos los aspectos relacionados con los objetivos y el alcance del trabajo. Los auditores utilizan procedimientos de auditoría analíticos al identificar y examinar información.

Los procedimientos de auditoría analíticos se llevan a cabo estudiando y comparando las relaciones existentes entre la información financiera y de otro tipo.

El propósito de la realización del trabajo, es recopilar evidencia de auditoría para utilizarla en el respaldo de los hechos, las conclusiones y los hallazgos que se incluirán en el informe de auditoría.

El auditor debe allegarse de la información y documentación relacionada con el área, programa o rubro que se auditará a fin de tener el mayor conocimiento sobre las características generales del mismo. Por ello el auditor debe ser muy cuidadoso en lo que solicita y explícito en sus requerimientos.

La elaboración de los Documentos de trabajo permiten a los auditores:

- La realización de su trabajo.
- Mostrar la manera en que se planificó y realizó el trabajo.
- Proporcionar evidencia de que el trabajo de auditoría se realizó de conformidad con las normas.
- Identificar quién revisó y realizó el trabajo.
- Proporcionar información para las evaluaciones de auditoría, en la cual se incluyen revisiones internas de aseguramiento de calidad y revisiones externas por parte de colegas.



1.2.1.1 Estructura, contenido y extensión de la documentación de auditoría

La estructura, contenido y extensión de la documentación dependerá de factores tales como:

- La dimensión y complejidad de la entidad
- La naturaleza de los procedimientos de auditoría a aplicar
- Los riesgos identificados de incorrección material
- La significatividad de la evidencia de auditoría obtenida
- La naturaleza y extensión de las excepciones identificadas
- La metodología de la auditoría y las herramientas utilizadas

La documentación de auditoría puede registrarse en papel, medios electrónicos o en otros medios. Algunos ejemplos de documentación son:

- Análisis
- Memorandos relativos a cuestiones determinadas
- Resúmenes de cuestiones significativas
- Cartas de confirmación y de manifestaciones
- Listados de comprobaciones
- Comunicaciones escritas (incluido correo electrónico) sobre cuestiones significativas

No es necesario que el auditor incluya en la documentación de auditoría borradores reemplazados de papeles de trabajo o de estados financieros, notas que reflejen ideas preliminares o incompletas, copias previas de documentos posteriormente corregidos por errores tipográficos o de otro tipo y duplicados de documentos.

Un factor importante para la determinación de la estructura, contenido y extensión de la documentación de auditoría sobre cuestiones significativas es el grado en que se ha aplicado el juicio profesional en la realización del trabajo y en la evaluación de los resultados.

La documentación de los juicios profesionales, cuando sean significativos, sirve para explicar las conclusiones del auditor y para reforzar la calidad del juicio. Dichas cuestiones son de especial interés para los responsables de la revisión de la documentación de auditoría, incluidos aquellos que, al realizar auditorías posteriores, revisen cuestiones significativas para auditorías futuras.



1.2.2 Evidencia de Auditoría

La evidencia de auditoría es la información usada por el auditor para llegar a la conclusión en la cual la opinión de auditoría está basada e incluye la información contenida en los registros de contabilidad registrados en el estado financiero y otra información. Después de concluir los procedimientos de auditoría, el auditor revisará la documentación de la auditoría con el fin de determinar si el asunto ha sido auditado de manera suficiente y apropiada. Antes de sacar conclusiones, el auditor reconsiderará la evaluación inicial de riesgo y de materialidad a la luz de la evidencia recolectada, y determinará si es necesario realizar procedimientos adicionales.

La evidencia deberá ser suficiente y apropiada. La suficiencia es una medida de la cantidad de evidencia, mientras que la propiedad se relaciona con la calidad de la evidencia – su relevancia y confiabilidad. La cantidad de la evidencia requerida depende del riesgo de error de significancia en la información de la materia en cuestión (mientras más grande sea el riesgo, es probable que se requiera más evidencia) y de la calidad de la misma (mientras mayor sea la calidad, menos se necesitará). En consecuencia, la suficiencia y propiedad de la evidencia están interrelacionadas. Sin embargo, el simple hecho de obtener más evidencia no compensa su falta de calidad.

La confiabilidad de la evidencia depende de su fuente y su naturaleza, así como de las circunstancias específicas en las que se obtuvo. Se pueden hacer generalizaciones acerca de la confiabilidad de varios tipos de evidencia, aunque con importantes excepciones. Incluso cuando la evidencia se obtiene de fuentes fuera de la entidad auditada, como las confirmaciones externas, puede haber circunstancias que afecten la confiabilidad de la información.

Así pues, aunque reconociendo la existencia de tales excepciones, las siguientes generalizaciones acerca de la confiabilidad de la evidencia pueden ser útiles:

- ❖ La evidencia es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad auditada.
- ❖ La evidencia que se genera internamente es más confiable cuando los controles correspondientes son efectivos.
- ❖ La evidencia es más confiable cuando existe en forma documental, ya sea en papel, formato electrónico o cualquier otro medio
- ❖ La evidencia obtenida directamente por el auditor es más confiable que la evidencia obtenida indirectamente o por inferencia



- ❖ La evidencia proporcionada por documentos originales es más confiable que la proporcionada por fotocopias o facsímiles.

1.2.2.1 Obtención de Evidencia

Las técnicas para obtener la evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, observación, indagación, confirmación, recalcó, repetición, procedimientos analíticos y/u otras técnicas de investigación.

La evaluación del auditor sobre la evidencia debe ser objetiva. Los resultados deben comunicarse y tratarse con el ente auditado

Todo lo anterior puede ser aplicado mediante el uso de procedimientos manuales de auditoría, técnicas de auditoría asistidas por computador, o una combinación de ambas.

Al adoptar o desarrollar normas de auditoría, los organismos auditores también deben considerar la necesidad de requerimientos que permitan obtener evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante en relación con:

- ✓ el uso de confirmaciones externas como evidencia de auditoría.
- ✓ la evidencia de auditoría derivada de procedimientos analíticos y diferentes técnicas de muestreo.
- ✓ la evidencia de auditoría a partir del uso de mediciones del valor razonable, si resulta relevante.
- ✓ la evidencia de auditoría cuando el ente público auditado tiene partes relacionadas.
- ✓ la evidencia de auditoría proveniente del uso por parte del ente público auditado de organizaciones de servicio.
- ✓ la evidencia de auditoría proveniente de usar el trabajo de áreas de auditoría interna o, cuando la ley y los reglamentos lo permiten y se considera relevante, la asistencia directa de auditores internos
- ✓ la evidencia de auditoría de expertos externos
- ✓ el uso de declaraciones escritas para sustentar la evidencia de auditoría.

1.2.2.2 Tipos de Evidencia

El propósito de la realización del trabajo, es recopilar evidencia de auditoría para utilizarla en el respaldo de los hechos, las conclusiones y los hallazgos que se incluirán en el informe de auditoría. Las siguientes categorías describen la manera en que se puede utilizar la evidencia:



- **Primaria:** respalda un hallazgo con el mayor grado de certidumbre. Este tipo de evidencia proporciona una prueba directa del hecho sin requerir interferencia o suposiciones adicionales.
- **Secundaria:** proporciona una menor certidumbre que la evidencia directa. Este tipo de evidencia por lo general requiere el uso de evidencia adicional para desarrollar y respaldar las conclusiones.
- **Corroborativa:** es evidencia adicional que respalda la evidencia primaria o secundaria, por lo tanto, este tipo de evidencia proporciona un respaldo indirecto a una conclusión.

1.2.2.3 Clasificación de la Evidencia

- ❖ **Documental:** Incluye los documentos elaborados interna o externamente, tales como cartas, contratos, registros, informes externos, extractos bancarios y facturas. Los auditores deben ejercer un grado saludable de escepticismo profesional en la revisión de la información que se generó internamente.
- ❖ **Testimonial:** Es información obtenida de personal a través de declaraciones orales o escritas, tales como entrevistas, encuestas o cuestionarios.
- ❖ **Analítica:** Está compuesta por otros tipos de evidencia. Incluye cálculos, comparaciones e interpretaciones realizadas por el auditor.

Física: Se obtiene a través de la inspección u observación directa por parte de los auditores de las personas, propiedades o eventos. La evidencia física pueden ser memorándums que resumen los elementos o eventos observados, fotografías, dibujos, diagramas, mapas o muestras físicas

1.2.2.4 Atributos de la Evidencia

El auditor debe recopilar evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante para establecer la base de su conclusión o dictamen.

- **Suficiente:** está basada en hechos, es adecuada y convincente, de modo que una persona prudente e informada pueda llegar, basada en ella a las mismas conclusiones que el auditor. La suficiencia es una medida de la cantidad de evidencia, es decir, debe ser la necesaria para sustentar y soportar los resultados, observaciones, conclusiones, recomendaciones y juicios significativos.



Los elementos individuales de evidencia, que cuando se toman de manera independiente son insuficientes, pueden combinarse para ser suficientes a fin de respaldar las conclusiones. La suficiencia de la evidencia, es una decisión sentenciosa que se basa en el riesgo que el auditor estará dispuesto a asumir.

El riesgo debe considerarse tan bajo como resulte práctico al asegurar que la evidencia está completa, es precisa y confiable, y que la adquisición de datos, la medición y los métodos analíticos son adecuados.

- **Competente:** significa información confiable y la mejor obtenida con el uso apropiado de las técnicas de auditoría, es válida si mide y documenta el asunto que se está revisando o la interferencia que se realiza. La competencia debe corresponder a los hallazgos de la revisión y tener validez y confiabilidad para apoyar los resultados, las recomendaciones, acciones promovidas y el dictamen.
- **Relevante:** respalda los hallazgos del trabajo, es congruente con los objetivos. La relevancia de la evidencia debe considerarse en el contexto de la auditoría, asunto y hallazgos específicos. La relevancia se vincula con la importancia, coherencia y relación lógica que debe tener con los hallazgos determinados en la auditoría para sustentar el dictamen
- **Pertinente:** relacionada directamente con los hechos detectados. La pertinencia se relaciona con la calidad de la evidencia y deberá de corresponder al propósito de la auditoría.

1.2.3 Hallazgos ³

El auditor debe evaluar la evidencia con el fin de obtener hallazgos de auditoría. Basado en los resultados, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una conclusión. Los hallazgos y conclusiones son el resultado del análisis en respuesta a los objetivos de la auditoría. Éstos deben dar respuesta a las preguntas de auditoría.

Las conclusiones pueden estar basadas en la evidencia cuantitativa obtenida al usar métodos científicos o técnicas de muestreo.

3.- CIA. Parte I.



La formulación de conclusiones puede requerir una medida importante de juicio e interpretación con el fin de responder a las preguntas de auditoría, debido al hecho de que la evidencia de auditoría puede ser persuasiva (“lleva a la conclusión de que...”) en vez de concluyente (“correcto/incorrecto”). La necesidad de precisión debe ponderarse contra lo que es razonable, económico y relevante para el propósito.

La evidencia que encuentre el auditor sobre el hallazgo debe ser organizada de manera que contenga los cuatro atributos de los hallazgos:

1.2.3.1 Atributos de los hallazgos

1.- Condición: es la situación o las prácticas que se encuentran durante la revisión. La condición puede resumirse como **“lo que es”**. La declaración de la condición debe ser clara y precisa, además de estar respaldada por evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente. La condición de los hallazgos también puede indicar si está aislada o si se diseminó. Los objetivos de la auditoría determinarán el tipo de evidencia que se recogerá de manera que ésta pueda servir de base para afirmar el hecho.

Cuando el auditor va a desarrollar el hallazgo comparará la condición (**los hechos, lo que es**) contra los criterios (**lo que debe ser**).

2.- Criterios: se definen como **“el deber ser”**. Observar una diferencia entre la condición y los criterios es el primer paso en el desarrollo de un hallazgo de auditoría. Los criterios deben basarse en fuentes autorizadas, tales como leyes, reglamentos, cláusulas de contratos o convenios, instructivos, procedimientos, normas de control interno, principios de contabilidad, opinión de un experto o el juicio del auditor con base en sus conocimientos y experiencia; cuando los auditores dependen de su juicio profesional como criterio, se ven obligados a convencer al lector del informe de que los criterios son válidos.

Clases de criterios

Estándar:

- Las Leyes
- Acuerdos
- Reglamentos
- Normas, principios y guías de aplicación general
- Contratos



- Metas y objetivos programáticos
- Planes de trabajo

Indirectos:

- Los conocimientos profesionales
- La experiencia
- El medio ambiente
- Las destrezas personales
- Las pruebas de mayor eficacia y economía
- El sentido común
- Usos y costumbres

3.- Causa: es la razón por la cual las cosas salieron mal (**¿Por qué sucedió?**). La identificación de la causa es importante para proporcionar recomendaciones objetivas y constructivas. También es importante identificar la causa primaria o raíz de la deficiencia, en lugar de tan sólo identificar las causas o síntomas que contribuyeron a dicha deficiencia. La determinación de la causa ayuda al auditor a desarrollar las recomendaciones de manera que sean efectivas para que las faltas no se repitan. Investigue la causa, pregúntela por escrito y obtenga la respuesta en igual forma, del porqué de lo sucedido

4.- Efecto: demuestra la importancia de la deficiencia. Las mediciones del efecto con frecuencia se establecen en términos cuantitativos como dinero, tiempo o cantidad de transacciones. También refiere al resultado observable o la consecuencia de no haber cumplido con uno o más criterios y lo que ello ha significado para la institución o el interés público. Si una situación examinada no tiene efectos negativos reales o potenciales sobre los objetivos programáticos, no hay hallazgo. En ocasiones no se pueden corroborar los efectos pasados, pero se puede identificar futuros efectos potenciales.

1.3 Informe de Auditoría

Los auditores deben preparar un informe con base en los resultados. El proceso de auditoría incluye la preparación de un informe para comunicar los resultados de auditoría a las partes interesadas y, en su caso, a la ciudadanía. El propósito también es facilitar las acciones de seguimiento y de naturaleza preventiva y correctiva.



Los informes deben ser fáciles de comprender, claros, concretos, y objetivos, e incluir solamente información que esté sustentada con evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente, relevante y garantizar que los resultados se pongan en perspectiva y dentro de contexto.

Los auditores deben proporcionar informes de auditoría que sean completos, convincentes, oportunos y de fácil lectura. Para ser completo, un informe debe incluir toda la información necesaria para abordar el objetivo y las preguntas de auditoría, siendo lo suficientemente detallado para proporcionar una comprensión del objeto de la revisión y los resultados.

Para ser convincente, debe estar estructurado lógicamente y presentar una clara relación entre el objetivo de la auditoría, los criterios, los hallazgos, los resultados y las recomendaciones. Deben abordarse todos los argumentos relevantes.

También necesita presentar los hallazgos de auditoría de una manera convincente, abordar todos los argumentos relevantes a la discusión y ser preciso. La precisión o exactitud requiere que la evidencia de auditoría presentada y todos los hallazgos y conclusiones de auditoría se plasmen de manera correcta. La precisión asegura al lector que lo que se informa es creíble y confiable.

Para que sea oportuno, el informe de auditoría necesita ser emitido en tiempo con la finalidad de poner a disposición la información para que sea empleada por la dirección, el gobierno, el legislativo y cualquier otra parte interesada.

La forma y el contenido de un informe dependerán de la naturaleza de la auditoría, los usuarios previstos, las normas aplicables y los requerimientos legales. Las facultades del organismo auditor y otras leyes o regulaciones relevantes pueden especificar el diseño o redacción de los informes, los cuales pueden realizarse de forma breve o extensa.

Los informes en formato extenso: generalmente describen en detalle el alcance, los hallazgos y los resultados de la auditoría, incluyendo las consecuencias potenciales y recomendaciones que permitan tomar acciones preventivas y correctivas.

Los informes en formato breve: son más condensados y generalmente se elaboran en un formato más estandarizado.



Para que el informe de auditoría sea amigable al lector, el auditor necesita, en la medida que lo permita el asunto en cuestión, emplear un lenguaje sencillo. Asimismo entre otras cualidades que puede tener el informe de auditoría para que sea amigable al lector, se incluye la utilización de un lenguaje claro y no ambiguo, de ilustraciones y de información concisa, para asegurar que el informe de auditoría no sea más extenso de lo necesario, lo que mejorará a su vez la claridad y facilitará la transmisión del mensaje.

Distribución del informe

Los auditores deben tener en cuenta que la amplia distribución de los informes de auditoría puede promover la credibilidad de la función de auditoría. Por lo tanto, los informes deben ser distribuidos a los titulares de los entes públicos auditados y en su caso a los órganos legislativos, y hacerlos accesibles a los ciudadanos, de conformidad con la normatividad aplicable.

1.3.1 Encargo de atestiguamiento

En los encargos de atestiguamiento, el informe de auditoría puede expresar un dictamen en cuanto a si el objeto de revisión, en todos los aspectos importantes, está libre de aspectos o información errónea o si el objeto de la revisión cumple, en todos los aspectos importantes, con los criterios establecidos.

En un encargo de atestiguamiento, al informe de auditoría generalmente se le denomina Opinión del Auditor.

1.3.2 Dictamen

Cuando se utiliza un dictamen de auditoría para transmitir el nivel de seguridad, el dictamen debe estar en un formato estandarizado.

El dictamen puede ser no modificado (favorable o limpio) o modificado. Un dictamen no modificado se utiliza cuando se ha obtenido una seguridad limitada o razonable. Un dictamen modificado puede ser:

- ❖ **Con salvedad:** cuando el auditor está en desacuerdo o no es capaz de obtener evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante acerca de ciertos elementos del objeto de la revisión, los cuales son o podrían ser importantes pero no generalizados



- ❖ **Negativo:** cuando el auditor, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante, concluye que las desviaciones a la normatividad aplicable o incorrecciones, individuales o en conjunto, son a la vez importantes y generalizadas
- ❖ **Abstención de opinión:** cuando el auditor es incapaz de obtener evidencia de auditoría, suficiente, competente, pertinente y relevante debido a una incertidumbre o limitación en el alcance, de manera significativa y generalizada

Cuando el dictamen es modificado, las razones deben ponerse en perspectiva explicando claramente, con referencia a los criterios aplicables, la naturaleza y magnitud de la modificación. Dependiendo del tipo de auditoría, también pueden incluirse en el informe tanto las recomendaciones para emprender acciones preventivas y correctivas, como las que contribuyan a cualquier deficiencia detectada en los controles internos.

1.3.3 Trabajos Directos

El informe de auditoría debe incluir los objetivos de auditoría y describir la manera en que se abordaron en la misma. Incluye los resultados sobre la materia y también puede incluir recomendaciones, aportar información adicional sobre los criterios, metodología y fuentes de datos, y debe describir cualquier limitación en el alcance de la auditoría

El informe de auditoría debe explicar la forma en que se usó la evidencia obtenida y el porqué de los resultados. Esto permitirá ofrecer a los destinatarios previstos el grado de confianza necesario.

1.4 Seguimiento

Los organismos auditores tienen un papel de supervisión respecto a la acción que adopte el ente auditado en respuesta a las cuestiones planteadas en un informe de auditoría. El seguimiento se enfoca en saber si el ente auditado ha enfrentado de manera adecuada las cuestiones que surgieron, incluyendo implicaciones más amplias.

El seguimiento es el proceso que permite vigilar y cerciorarse que las acciones correctivas y preventivas sugeridas por el ente auditor se hayan adoptado por los entes auditados.



Consiste en realizar la valoración de la información aportada por el sujeto fiscalizado dentro del plazo legal conferido o la recabada por el personal de la institución durante las diligencias que al efecto se realicen.

1.5 Supervisión

La supervisión del trabajo de auditoría se define como:

La habilidad para trabajar con un grupo de personas (auditores) sobre las que se ejerce autoridad, encaminada a obtener de ellos el máximo rendimiento y eficacia, es un esfuerzo combinado para llevar a buen cumplimiento el trabajo asignado.

Se practica mejor en un ambiente propicio y de cooperación por parte de quienes intervienen, incluyendo naturalmente el supervisor. ⁴

En el proceso de auditoría, la supervisión es la función encargada de participar activamente en sus aspectos más importantes, así como de vigilar el trabajo de auditoría realizado por los miembros del equipo, con el propósito de que se cumplan los objetivos y metas programadas con sujeción a las disposiciones legales y normatividad vigente. La supervisión emite un juicio crítico y orientador para el mantenimiento de la calidad del trabajo y proporciona a los miembros del equipo de auditoría que lo necesiten el entrenamiento necesario para ejecutar posteriores trabajos de mayor importancia y calidad.

El éxito de cada auditoría depende en gran medida de la efectividad de la supervisión en todos los niveles jerárquicos, pues permite controlar las actividades que realizan en ella.

1.5.1 Niveles de Supervisión

Los niveles de supervisión en las actividades de auditoría gubernamental son ejercidos por diferentes funcionarios y empleados, en forma directa o indirecta y están constituidos por Auditor Superior, Auditor Especial, Director General, Director de Área, Subdirector, Jefe de Departamento y Coordinador.

La supervisión es indispensable para la efectiva ejecución de cualquier examen y se ejerce en sentido vertical.

4.- Guía General de Auditoría Pública



El control de calidad de las labores de auditoría en todos los niveles, debe proporcionar la seguridad razonable de que el examen realizado cumple con la normatividad vigente, para lo cual es aconsejable se adopte el criterio de supervisión en cadena entre los niveles antes citados.

1.5.2 Objetivos de la Supervisión

El trabajo realizado por el equipo de auditores será supervisado en forma sistemática y oportuna durante el proceso de la auditoría para asegurar la adhesión a la normas profesionales.

- ✓ Optimizar el uso del tiempo, dirigiendo eficazmente al elemento humano y empleando adecuadas técnicas de supervisión que estén de acuerdo con la calidad profesional y personalidad de los miembros del equipo.
- ✓ Propiciar el adiestramiento y capacitación profesional, mediante seminarios, cursos y charlas en beneficio del personal de las unidades operativas, lo que permitirá el desarrollo profesional de los auditores.
- ✓ Incrementar la calidad de las auditorías, a través de la revisión constante del trabajo del auditor.
- ✓ Buscar que el desarrollo de las revisiones se logre con la máxima eficiencia, eficacia y economía.
- ✓ Lograr que los auditores desarrollen la capacidad y habilidad necesaria para la práctica de la auditoría.
- ✓ Conocer de inmediato y en cualquier momento el avance de auditoría.

La intensidad de la supervisión que se ejerce sobre los auditores es inversamente proporcional al nivel de experiencia, conocimientos y capacidad profesional del auditor; entre menores sean estos atributos mayor será la supervisión.

Por lo anterior la función de la EFS en el proceso de supervisión de trabajos de auditoría debe ser aplicada en las etapas de inicio, de ejecución del trabajo y conclusión de la auditoría.



2. Principios relacionados con el Proceso de Auditoría Financiera (NPASNF 200).

El auditor debe comunicarles a los representantes pertinentes de aquellos encargados de la gestión sus responsabilidades con respecto a la auditoría de los estados financieros, incluyendo la responsabilidad del auditor de formular y expresar un dictamen sobre los estados financieros preparados por la administración bajo la supervisión de los que estén a cargo de la gestión.

2.1 Planeación

El auditor debe desarrollar una estrategia general de auditoría que incluya el alcance, tiempos y dirección de la misma, así como un plan de auditoría.

Una estrategia general guiará al auditor en la elaboración del plan de auditoría. Al desarrollar dicha estrategia, el auditor necesita entre otros:

- ✓ establecer los objetivos de los informes de auditoría con el fin de planear los tiempos del trabajo y la naturaleza de la comunicación necesaria.
- ✓ considerar los factores que, de acuerdo con el juicio profesional del auditor, sean significativos para dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría

2.1.1 Conocimiento del ente auditado

El auditor debe tener un conocimiento claro del ente auditado y de su entorno, incluyendo los procedimientos de control interno que sean relevantes para la auditoría.

El conocimiento de los diferentes aspectos de la organización y de su entorno le permite al auditor planear y realizar la auditoría de manera eficaz.

Este conocimiento necesario incluye:

- el entorno, el marco jurídico y otros factores externos, incluyendo el marco de emisión de información financiera aplicable.
- la naturaleza del ente auditado, incluyendo su modo de operación, estructura orgánica, financiamiento para permitirle al auditor entender los tipos de transacciones, saldos de cuenta y divulgación de datos que se pueden esperar en los estados financieros, la selección y aplicación de políticas contables, incluyendo las razones de los cambios en las mismas.



- la medición y revisión de los resultados financieros del ente auditado.
- las decisiones tomadas fuera del ente auditado como resultado de nuevos programas o modificaciones en el presupuesto.
- las leyes y disposiciones legales y normativas específicas a los que esté sujeto el ente auditado, así como el impacto potencial de no cumplir con ellas.
- los objetivos y estrategias del programa, lo cual puede incluir elementos de política pública y por lo tanto tener implicaciones para la evaluación de riesgos.
- las estructuras de gobierno afectadas por la estructura legal del ente auditado.

Como parte del proceso de entendimiento, el auditor también necesita considerar si el ente auditado cuenta con un procedimiento para identificar los riesgos de procesos relevantes para los objetivos de los informes financieros y si estima además la importancia de dichos riesgos evaluando la posibilidad de que ocurran. Si tal procedimiento se ha establecido, el auditor necesita tener un claro conocimiento de él y de los resultados del mismo.

El entendimiento del auditor de los controles internos que sean relevantes para los informes financieros podrá incluir las siguientes áreas:

- ❖ los tipos de transacciones del ente auditado que sean significativas para los estados financieros.
- ❖ los procedimientos, tanto manuales como informáticos, por medio de los cuales dichas transacciones se ingresan, registran, procesan, corrigen en caso necesario, transfieren al libro mayor y reportan en los estados financieros.
- ❖ los registros contables, la información de soporte y las cuentas específicas contenidas en los estados financieros que se usan para ingresar, registrar, procesar y reportar las transacciones; esto incluye los procedimientos para corregir los datos incorrectos y transferir la información al libro mayor.
- ❖ la forma en que el sistema de información captura eventos y situaciones diferentes a las transacciones que sean significativos para los estados financieros.
- ❖ el proceso de elaboración y presentación de información financiera usado para preparar los estados financieros, incluyendo las estimaciones contables y la divulgación de datos.
- ❖ los controles en torno a los asientos en libros de contabilidad a los que esté obligado.



- ❖ los controles relevantes que se relacionan con el cumplimiento con las autoridades.
- ❖ los controles relacionados con la observación del desempeño conforme al presupuesto.
- ❖ los controles relacionados con la transferencia de fondos presupuestales a otros entes auditados.
- ❖ los controles de la información de datos personales y clasificados.

La supervisión de otros controles realizados por partes fuera del ente auditado en áreas como:

- ✓ el cumplimiento con las leyes y disposiciones legales y normativas.
- ✓ la ejecución del presupuesto.
- ✓ otras áreas definidas por la legislación o el mandato de auditoría.
- ✓ la rendición de cuentas.

2.1.2 Evaluación de Riesgos

El auditor debe evaluar los riesgos de error con importancia relativa a nivel de estado financiero y a nivel de aseveración para los tipos de transacciones, saldos de cuenta y divulgación de datos con el fin de proporcionar una base que sirva para procedimientos de auditoría.

Los riesgos con importancia relativa deberán identificarse y evaluarse, tanto a nivel de estado financiero como a nivel de afirmaciones, para los tipos de transacciones, saldos de cuenta y divulgación de datos con el fin de proporcionar una base que sirva para diseñar y realizar posteriores procedimientos de auditoría. Para este propósito, el auditor necesita entre otros:

- ❖ identificar los riesgos a lo largo de todo el proceso para obtener un mejor conocimiento del ente auditado y de su entorno, examinando los controles relevantes que se relacionan con los riesgos y considerando los tipos de transacciones, saldos de cuenta y divulgación de datos que aparecen en los estados financieros.
- ❖ evaluar los riesgos identificados y valorar si se relacionan de una manera generalizada con los estados financieros en su conjunto pudiendo afectar potencialmente varias afirmaciones.



Como parte de la evaluación de riesgos el auditor determina si cualquiera de estos es a su juicio, de importancia relativa. Al ejercer su juicio, el auditor deberá excluir los efectos de los controles identificados en relación con el riesgo, y al juzgar qué riesgo es de importancia relativa, el auditor deberá considerar al menos lo siguiente:

- si el riesgo es un riesgo de fraude.
- si el riesgo está relacionado con recientes desarrollos económicos, contables o de otro tipo y por lo tanto requiere de atención específica.
- la complejidad de las transacciones.
- si el riesgo involucra transacciones significativas con partes relacionadas.
- el grado de subjetividad en la evaluación de la información financiera relacionada con el riesgo, que involucren un alto grado de incertidumbre.
- si el riesgo involucra transacciones significativas que están fuera del curso normal de procesos del ente auditado o que de otra manera parezcan inusuales.
- si el riesgo también afecta el cumplimiento con la normatividad aplicable.

La identificación y evaluación de los riesgos con importancia relativa tanto a nivel de estados financieros como a nivel de afirmación y los controles correspondientes de los que el auditor tenga conocimiento, deben estar suficientemente documentados.

2.1.3 Respuesta a los Riesgos evaluados

Las respuestas a los riesgos evaluados incluyen diseñar procedimientos de auditoría que aborden dichos riesgos, como los procedimientos sustantivos y la revisión de controles. Los procedimientos sustantivos incluyen tanto pruebas de detalle como análisis de los tipos de transacciones, saldos de cuenta y divulgación de datos.

La naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría se basan y responden a los riesgos evaluados de riesgos con importancia relativa a nivel de afirmación. Al diseñar los procedimientos de auditoría necesarios, el auditor deberá considerar las razones de dichos riesgos para cada tipo de transacciones, saldo de cuenta y divulgación de datos. Tales razones pueden incluir el riesgo inherente a las transacciones y el riesgo de control.



La revisión del riesgo de control requiere que el auditor obtenga evidencia de que los controles están operando de manera eficaz.

El auditor deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos sustantivos para cada tipo de transacciones, saldo de cuenta y divulgación de datos relevantes, sin importar los riesgos evaluados con importancia relativa.

Consideraciones relativas al fraude en una Auditoría de Estados Financieros

La responsabilidad por la prevención y detección de fraude recae principalmente en la administración del ente público y en las personas encargadas de la gestión. Es importante que la administración, bajo la supervisión de los que estén a cargo de la gestión, destaque la prevención del fraude y la disuasión del mismo. El auditor es responsable de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros tomados en su conjunto están libres de errores de importancia debidos a fraude o error.

Las incorrecciones en los estados financieros pueden tener su origen en un fraude o un error. El factor que distingue el tipo de acción que dio por resultado la incorrección es si fue intencional o no intencional. Aunque el fraude es un concepto legal de gran amplitud, el auditor se ocupa únicamente de fraudes que causan incorrecciones con importancia relativa en los estados financieros. Dos tipos de incorrecciones intencionales son relevantes para el auditor: los que resultan de informes financieros fraudulentos y los que resultan de la malversación de los activos.

Las áreas en las que los auditores deberán estar alerta a los riesgos de fraude que pudieran llevar a incorrecciones de importancia pueden incluir las compras públicas, los subsidios, las privatizaciones, la exposición intencionalmente falsa de resultados o de información y el mal uso de la autoridad, entre otros.

Consideraciones sobre la existencia permanente del ente auditado

El auditor debe considerar la posibilidad de que haya eventos o situaciones que pudieran poner en duda la capacidad del ente auditado para seguir funcionando en el futuro.



Los estados financieros normalmente se preparan con base en el supuesto de que el ente auditado es de existencia permanente y que seguirá cumpliendo con sus obligaciones estatutarias en un futuro inmediato. Al evaluar si este supuesto es correcto, los responsables de la preparación de los estados financieros toman en cuenta toda la información disponible para un futuro inmediato. Los estados financieros de propósito general se preparan sobre esta base a menos que la autoridad correspondiente haya decidido liquidar el ente auditado o el cese de sus transacciones.

Consideraciones relativas a leyes y reglamentos en una auditoría de los estados financieros

El auditor debe identificar los riesgos con importancia relativa debidos al incumplimiento directo y sustancial de las leyes y reglamentos. La identificación de tales riesgos deberá basarse en un conocimiento general de la normatividad aplicable.

Se espera que el auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros, tomados en su conjunto, estén libres de riesgos con importancia relativa, ya sea que se deba a fraude o error. Sin embargo, el auditor no es responsable de evitar el incumplimiento y no se puede esperar que detecte todas las violaciones a las leyes o reglamentos.

Al ejecutar una auditoría financiera el auditor, necesita tener un claro conocimiento de la normatividad aplicable al ente auditado.

La normatividad a la cual está sujeto un ente público auditado la integra el marco jurídico y regulatorio aplicable.

Lo establecido en alguna de estas disposiciones tiene un efecto directo en los estados financieros, ya que determinan la naturaleza de las cantidades e información reportada. Sin embargo existe otra normatividad que para su cumplimiento establece los términos bajo los cuales el ente auditado debe conducir sus transacciones, lo que no tiene efecto directo en sus estados financieros.

En el sector público, la distribución de apoyos y subsidios por parte de una dependencia puede estar sujeta a leyes y reglamentos específicos que tendrán un impacto directo en los estados financieros.



El marco de emisión de información financiera también puede incluir, entre otros, un informe presupuestario o un informe de resultados. Cuando el marco incluya este tipo de información, el auditor deberá considerar las leyes y reglamentos específicos que pudieran afectarlo directa o indirectamente.

Los asuntos que involucren el incumplimiento de leyes y reglamentos y que lleguen a ser del conocimiento del auditor durante el curso de la auditoría, deberán comunicarse a los encargados de la gestión, salvo en asuntos que sean claramente irrelevantes. Sin embargo, el mandato de auditoría o las obligaciones de los entes que surjan de la legislación, regulación, directivas ministeriales, políticas gubernamentales o resoluciones de la legislatura pueden dar por resultado objetivos adicionales, como la responsabilidad de reportar todos los casos de incumplimiento ante las autoridades, inclusive si son claramente irrelevantes.

2.2 Ejecución

Los procedimientos de auditoría deberán ser apropiados de acuerdo a las circunstancias con el propósito de obtener evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante. La evidencia de auditoría proviene de la información contenida en los registros contables que sirven de base para los estados financieros y de otras fuentes. El auditor deberá considerar tanto la relevancia como la confiabilidad de la información que se va a usar como evidencia. Una auditoría de estados financieros no involucra la autenticidad de la documentación y no se espera que el auditor esté entrenado o sea un experto en dicha autenticidad. Sin embargo, el auditor deberá considerar la confiabilidad de la información que se usará como evidencia, incluyendo fotocopias, facsímiles, negativos, archivos digitalizados u otro tipo de documentos electrónicos, y deberá tomar en cuenta, donde resulte relevante, los controles que existan para su preparación y mantenimiento.

La evidencia de auditoría se puede obtener examinando los registros contables. Al igual que la información que apoya y corrobora las afirmaciones de la administración, se debe tomar en cuenta cualquier información que contradiga dichas afirmaciones. En el caso de los estados financieros del sector público, frecuentemente la administración puede afirmar que las transacciones y eventos se llevaron a cabo de conformidad con la legislación y normativa aplicable, y tales afirmaciones bien pueden caer dentro del ámbito de una auditoría financiera.



Consideraciones de hechos posteriores

El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante de que todos los eventos que ocurran entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor y que requieran un ajuste o divulgación en los estados financieros han sido identificados.

El auditor también deberá responder, de manera apropiada, a los hechos que se conozcan después de la fecha del informe del auditor y los cuales, de haberse sabido en dicha fecha, hubieran hecho que el auditor corrigiera su informe.

Los procedimientos deberán diseñarse lo más aproximadamente posible para cubrir el periodo que va de la fecha de los estados financieros a la fecha del informe del auditor. Sin embargo, no se espera que el auditor realice procedimientos de auditoría adicionales en asuntos sobre los procedimientos previos de auditoría que han proporcionado una conclusión satisfactoria. Los estados financieros pueden verse afectados por cierto tipo de eventos posteriores. Muchos marcos de emisión de información financiera se refieren específicamente a dichos eventos. Normalmente, se identifican dos tipos de eventos:

- a) Eventos que proporcionan evidencia de condiciones que existían en la fecha de los estados financieros.
- b) Eventos que proporcionan evidencia de situaciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.

El auditor no tiene ninguna obligación de realizar procedimientos de auditoría en los estados financieros después de la fecha de su informe.

Sin embargo, si con posterioridad a la fecha del informe del auditor pero antes de que los estados financieros hayan sido publicados, un hecho llegara al conocimiento del auditor que, de haberlo sabido en la fecha del informe pudiera haber sido causa de una corrección en el mismo, entonces deberán tomarse las acciones necesarias. Dichas acciones deben incluir:

- ❖ discutir el asunto con la administración y, en su caso, con los encargados de la gestión.
- ❖ determinar si los estados financieros necesitan corregirse y, de ser así:
 - ❖ preguntar cómo pretende la administración abordar el asunto en los estados financieros.



Evaluación de las incorrecciones

El auditor debe mantener un registro completo de las incorrecciones identificadas durante la auditoría y comunicar a la administración y los encargados de la gestión, según corresponda y de manera oportuna, todos los errores registrados en el curso de la misma.

Las incorrecciones no corregidas deberán evaluarse para conocer su importancia relativa, individualmente o en conjunto, a fin de determinar el efecto que pudieran tener sobre el dictamen expresado en el informe del auditor.

El auditor deberá instar a la administración a que corrija las incorrecciones y si la administración se niega a corregir algunas o todas las incorrecciones que le sean comunicados el auditor deberá averiguar la razón de ello. Al evaluar si los estados financieros en su conjunto tienen incorrecciones, el auditor deberá considerar las razones dadas para no atenderlas. Se deberá notificar a los encargados de la gestión de las incorrecciones no atendidas y del efecto que pudieran tener, individualmente o en conjunto, sobre la opinión o dictamen expresado en el informe del auditor. La notificación del auditor deberá identificar de manera individual las incorrecciones de importancia no corregidas en los tipos de transacciones, saldos de cuenta o divulgaciones.

2.3 Elaboración de Informe

El auditor debe emitir una opinión con base en la evaluación de los resultados obtenidos de la evidencia de auditoría sobre si los estados financieros en su conjunto han sido preparados de conformidad con el marco de referencia que regula su emisión. Esta opinión deberá expresarse claramente en un informe o dictamen que describa las bases de dicha opinión.

Frecuentemente los objetivos de una auditoría financiera del sector público son más amplios que simplemente expresar una opinión de si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con el marco de referencia de emisión de información financiera aplicable. El mandato de auditoría puede incluir objetivos adicionales de igual importancia para el dictamen sobre los estados financieros. Estos objetivos adicionales pueden referirse a responsabilidades de fiscalización. Incluso, donde no se han establecido objetivos adicionales, puede haber expectativas públicas generales con respecto a reportar el incumplimiento con las autoridades o la eficacia de los controles internos.



Con el fin de emitir un informe o dictamen, el auditor debe primero concluir si se ha obtenido una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones con importancia relativa, ya sea debido a fraude o error.

El auditor deberá emitir un dictamen sin modificación o limpio si se concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con la Ley General de Contabilidad Gubernamental y las demás disposiciones aplicables. Por otro lado, si el auditor concluye que, con base en la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto o por separado no están libres de errores de importancia significativa o si no se obtuvo la evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante para concluir que los estados financieros en su conjunto o por separado están libres de incorrecciones con importancia relativa, entonces el auditor deberá modificar la opinión que aparece en su informe de acuerdo con la sección relativa.

Si los estados financieros preparados de conformidad con los requisitos de un marco de presentación razonable no logran una presentación adecuada y suficiente, el auditor deberá discutir el asunto con el ente auditado y, dependiendo de los requisitos del marco de referencia de emisión de información financiera aplicable y de cómo se resolvió el asunto, determinar si es necesario modificar el dictamen de auditoría.

2.3.1 Elementos necesarios en el Informe del Auditor

El informe del auditor debe presentar los resultados de la auditoría, estar en forma escrita utilizando un lenguaje claro, directo y conciso y puede contener los elementos siguientes:

- ✓ Un título que indique claramente que es el informe de un auditor independiente.
- ✓ Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del trabajo.
- ✓ Un párrafo introductorio que:
 - (1) identifique de quién son los estados financieros que se han auditado,
 - (2) declare que los estados financieros han sido auditados
 - (3) identifique el título de cada estado que forma parte de los estados financieros,
 - (4) refiera al resumen de las políticas contables significativas y demás información explicativa, y



- (5) especifique la fecha o periodo cubierto por cada estado financiero que forma parte de los estados financieros

Una sección con el encabezado “Responsabilidad de la administración por los estados financieros”, señalando que la administración es responsable de los estados financieros de conformidad con el marco de referencia de emisión de información financiera aplicable y de los controles internos que permitan que la preparación de los estados financieros esté libre de incorrecciones de significancia, ya sea debido a fraude o error.

- ✓ Una sección con el encabezado “Responsabilidad del auditor”, señalando que la responsabilidad del auditor es expresar un dictamen basado en la auditoría de los estados financieros y describiendo una auditoría como aquella que incluye procedimientos que permiten obtener evidencia de auditoría acerca de los montos y datos reportados en los estados financieros, dependiendo los procedimientos seleccionados del juicio del auditor respecto a, entre otros, los riesgos de error de significancia de los estados financieros, ya sea debido a fraude o error. Al hacer la evaluación de riesgos el auditor deberá considerar los controles internos que sean relevantes para la preparación de los estados financieros del ente y diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados de acuerdo con las circunstancias.
- ✓ Esta sección también deberá referirse a la evaluación de la pertinencia de las políticas contables utilizadas y a la racionalidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como a la presentación general de los estados financieros. Deberá señalarse asimismo si el auditor cree que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para proporcionar una base que permita sustentar el dictamen del auditor.
- ✓ Una sección con el encabezado “Dictamen”, que deberá usar una de las siguientes frases o su equivalente al expresar / emitir un dictamen limpio o no modificado de los estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación razonable:
 - Los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes... de conformidad con [el marco de referencia de emisión de información financiera aplicable]; o



- Los estados financieros dan una imagen razonable y verdadera de conformidad con [el marco de referencia de emisión de información financiera aplicable]

Al expresar un dictamen limpio o no modificado de los estados financieros preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, el dictamen del auditor deberá ser que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con [el marco de referencia de emisión de información financiera aplicable].

Si el marco de referencia de emisión de información financiera aplicable no es la Ley General de Contabilidad Gubernamental, entonces el dictamen del auditor deberá identificar la jurisdicción de origen del marco de referencia.

- ✓ Si es necesario o según lo determine el auditor, una sección con el encabezado “Informe sobre otros requisitos legales y regulatorios” o de otra manera según corresponda al contenido de la sección, señalando otras responsabilidades de información en el informe del auditor que sean adicionales al requisito de informar sobre los estados financieros.
- ✓ La firma del auditor.
- ✓ La fecha en la que el auditor obtuvo evidencia suficiente y apropiada en la cual sustenta su opinión / dictamen de los estados financieros, incluyendo evidencia de que:
 - todos los estados que forman parte de los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, han sido preparados; y
 - aquellos con una autoridad reconocida han aseverado que aceptan la responsabilidad por los estados financieros.

Además deberá tomar en consideración algunas otras instrucciones si proceden, descritas en la NPASN 200 relacionadas con:

- Modificaciones al dictamen en el informe del auditor
- Párrafos de Énfasis en el asunto y de Otros asuntos en el informe del auditor
 - Información comparativa, cifras correspondientes y estados financieros comparativos
- Las responsabilidades del auditor en relación con otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.



- Consideraciones especiales – auditorías de estados financieros preparados de conformidad con marcos de propósitos especiales
- Consideraciones especiales – auditorías de estados financieros individuales, de conceptos, cuentas o partidas de un estado financiero
- Consideraciones relevantes para las auditorías de estados financieros consolidados

3. Principios relacionados con el Proceso de Auditoría de Desempeño (NPASNF 300).

3.1 Planeación

La auditoría de Desempeño comprende las siguientes etapas principales:

- Planeación Genérica se refiere a la investigación preliminar para la selección de las áreas, operaciones, programas y procesos que se consideran vulnerables
- Planeación Detallada se refiere a la determinación de la naturaleza, alcance, oportunidad y procedimientos a aplicar para cada uno de los rubros a analizar
- Ejecución se refiere a recopilar, analizar datos e información y obtener resultados
- Elaboración del informe se refiere a presentar los resultados de la auditoría. Esto es: los resultados, conclusiones y recomendaciones a los destinatarios
- Seguimiento se refiere a determinar si las medidas adoptadas en respuesta a los resultados y recomendaciones atendieron los problemas y debilidades

3.1.1 Selección de temas

Los auditores deben seleccionar los temas de auditoría a través del proceso de planificación estratégica del organismo auditor, mediante el análisis de temas potenciales y la realización de investigaciones para identificar los riesgos y problemas.

Determinar qué auditorías se llevarán a cabo generalmente se asume como parte del proceso de planeación estratégica del organismo auditor. En su caso, los auditores deben contribuir a este proceso en sus respectivos campos de especialización.



Pueden compartir conocimientos de auditorías anteriores, y la información del proceso de planificación estratégica puede ser importante para el trabajo posterior del auditor.

3.1.2 Diseño de auditoría

Los auditores deben planear la auditoría de una forma económica, eficiente, eficaz, oportuna y de acuerdo con los principios de la buena gestión de proyectos.

Para asegurar que la auditoría esté debidamente planeada, los auditores requieren adquirir suficiente conocimiento del objeto de la revisión. La auditoría del desempeño, por lo general, requiere que el conocimiento específico, sustantivo y metodológico de la auditoría se adquiera antes de la realización de la auditoría (“estudio previo”).

Al planear una auditoría, los auditores deben evaluar el riesgo. Si es de importancia relativa dentro del contexto de los objetivos de auditoría, los auditores deben comprender los sistemas relevantes de control interno y examinar si hay signos de irregularidades que dificulten el desempeño. Ellos también deben determinar si los entes en cuestión han tomado las acciones apropiadas para abordar recomendaciones de auditorías previas u otras revisiones que sean de relevancia para los objetivos de la auditoría. Los auditores deben buscar tener contacto con las partes interesadas, incluyendo científicos u otros expertos en el campo, con el fin de crear el conocimiento adecuado con buenas o mejores prácticas.

El objetivo general en la fase de planeación es decidir, mediante la creación de conocimiento y teniendo en cuenta una variedad de estrategias, cómo llevar a cabo la auditoría de mejor manera.

3.2 Ejecución

Todos los resultados y las conclusiones de la auditoría deben estar sustentados por evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante de auditoría. Esto debe estar en contexto, y todos los argumentos necesarios, las ventajas y desventajas, y perspectivas deben ser consideradas antes de elaborar conclusiones. La naturaleza de la evidencia de auditoría necesaria para llegar a conclusiones en la auditoría de desempeño es determinada por el tema, el objetivo de la auditoría, y las preguntas de auditoría.



El auditor debe evaluar la evidencia con el fin de obtener resultados de auditoría. Basado en los mismos, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una conclusión.

Los resultados pueden estar basados en la evidencia cuantitativa obtenida al usar métodos científicos o técnicas de muestreo. La formulación de resultados puede requerir una medida importante de juicio e interpretación con el fin de responder a las preguntas de auditoría, debido al hecho que la evidencia de auditoría puede ser persuasiva (“lleva a la conclusión de que”) en vez de concluyente (“correcto/incorrecto”). La necesidad de precisión debe ponderarse contra lo que es razonable, económico y relevante para el propósito.

La auditoría de desempeño implica una serie de procesos de análisis que evolucionan gradualmente a través de la interacción mutua, dando pie a las preguntas y métodos empleados para desarrollar en profundidad y sofisticación.

Esto puede implicar la combinación y comparación de datos de diferentes fuentes, la formulación de resultados preliminares y la compilación de resultados con el fin de construir hipótesis que se puedan probar, si es necesario, con datos adicionales. Todo el proceso está estrechamente vinculado con el proceso de elaboración del informe de auditoría, el cual puede ser visto como una parte esencial del proceso analítico que culmina en las respuestas a las preguntas de auditoría. Es importante para los auditores estar orientados a los objetivos y trabajar de forma sistemática y con el debido cuidado y objetividad.

3.3 Elaboración de informe

3.3.1 Contenido del informe

En una auditoría de desempeño, los auditores informan sus resultados, sobre la economía y eficiencia con la que los recursos son adquiridos y usados, y la eficacia con la que los objetivos se cumplen. Los informes pueden variar considerablemente en alcance y naturaleza, evaluando si los recursos se aplican de manera adecuada, comentando sobre el impacto de políticas y programas y recomendando cambios diseñados para obtener mejoras.

El informe debe contener el objetivo de la auditoría, las preguntas respectivas y sus respuestas, tema, criterios, metodología, fuentes de información, algunas limitaciones de los datos utilizados, y los resultados de auditoría.



El informe debe responder claramente las preguntas de auditoría o explicar por qué ésta no fue posible. Alternativamente, los auditores deben considerar reformular las preguntas de auditoría para ajustarse a la evidencia de auditoría obtenida y así estar en la posición donde las preguntas de auditoría puedan ser contestadas.

3.3.2 Recomendaciones

Los auditores deben proporcionar recomendaciones constructivas que contribuyan significativamente a abordar las debilidades o problemas identificados por la auditoría.

Las recomendaciones deben añadir valor y abordar las causas de los problemas y debilidades y ser redactadas de manera que eviten obviedades. Las recomendaciones deben ser prácticas y estar dirigidas a los entes que tengan la responsabilidad y la competencia de implementarlas.

3.4 Seguimiento

Dar seguimiento se refiere al análisis de los auditores de las acciones preventivas y correctivas adoptadas por el ente público auditado, u otra parte responsable, con base en los resultados de las auditorías de desempeño. Es una actividad independiente que aumenta el valor del proceso de auditoría mediante el fortalecimiento del impacto de la auditoría, y la definición de las bases para mejorar un posible trabajo de auditoría futuro. El seguimiento no se limita a la implementación de las recomendaciones, pero se enfoca en si el ente auditado ha abordado adecuadamente los problemas y remediado las condiciones subyacentes tras un periodo razonable de tiempo.

Al llevar a cabo el seguimiento de un informe de auditoría, el auditor debe concentrarse en los resultados y recomendaciones que siguen siendo relevantes al momento del seguimiento y adoptar un enfoque imparcial e independiente.

El seguimiento de resultados puede ser informado individualmente o como un informe consolidado, el cual puede incluir un análisis de las distintas auditorías, incluyendo temas y tendencias en común a través de una serie de áreas de notificación. El seguimiento contribuye a una mejor comprensión del valor añadido por la auditoría de desempeño en un determinado período de tiempo o área específica.



4. Principios relacionados con el Proceso de Auditoría de Cumplimiento (NPASNF 400).

4.1 Planeación y diseño de una Auditoría de Cumplimiento

4.1.1 Alcance de la auditoría

El alcance de la auditoría es una manifestación clara del enfoque, la extensión y los límites de la auditoría en términos del cumplimiento del objeto en cuestión con los criterios establecidos. El alcance de la auditoría se ve influido por la importancia relativa y el riesgo probable, y determina qué disposiciones legales y normativas y partes de las mismas serán cubiertas. El proceso de auditoría, como un todo, debe diseñarse para que cubra completamente el alcance de la misma.

4.1.2 Objeto y criterios

La determinación del objeto y de los criterios es uno de los primeros pasos en una auditoría de cumplimiento. Para trabajos de atestiguamiento, también puede ser importante identificar la información del objeto en cuestión presentado por el ente público auditado, relativa al cumplimiento de un asunto determinado con ciertos criterios.

El objeto en cuestión puede tomar muchas formas y tener diferentes características. Al identificar el objeto en cuestión, el auditor debe ejercer su juicio y escepticismo profesional para examinar el ente público auditado y evaluar la importancia relativa y el riesgo probable.

El auditor debe identificar los criterios adecuados para brindar una base para la evaluación de la evidencia de auditoría y formular los resultados de la auditoría.

Los criterios deben ponerse a disposición de los destinatarios previstos y en su caso de otras personas interesadas. También se deben dar a conocer al ente público auditado.

4.1.3 Conocimiento del ente

La auditoría de cumplimiento puede cubrir todos los niveles del ejecutivo y varios de los niveles administrativos, diferentes tipos de entes públicos y combinaciones de las mismas.



El auditor debe, por lo tanto, estar familiarizado con la estructura y operaciones del ente público auditado, así como con sus procedimientos para lograr el cumplimiento. El auditor utilizará este conocimiento para determinar la importancia relativa y evaluar los riesgos probables de la falta de cumplimiento.

4.1.4 Conocimiento de los controles internos y del ambiente de control

El conocimiento del ente público auditado y/o el objeto relevante para el alcance de la auditoría depende del conocimiento que el auditor tenga del ambiente de control. El ambiente de control es la cultura de honestidad y comportamiento ético que proporciona los cimientos del sistema de controles internos para asegurar el cumplimiento de conformidad con las disposiciones legales y normativas. En una auditoría de cumplimiento, el ambiente de control que se enfoca en lograr el cumplimiento es de especial importancia.

Con el fin de conocer al ente auditado o el objeto en cuestión, el auditor también debe entender el sistema de controles internos. El tipo particular de controles en los que el auditor se enfoque dependerá del objeto en cuestión y de la naturaleza específica y alcance de la auditoría. Como el objeto puede ser cualitativo o cuantitativo, el auditor se enfocará en los controles internos cuantitativos o cualitativos, o en una combinación de ambos, dependiendo del alcance de la auditoría. Al evaluar los controles internos, el auditor evalúa el riesgo de que dichos controles no puedan evitar o detectar aspectos importantes de incumplimiento. El auditor debe considerar si los controles internos son congruentes con el ambiente de control para asegurar el cumplimiento de lo dispuesto en las disposiciones legales y normativas, en todos los aspectos significativos.

4.1.5 Evaluación de riesgos

De conformidad con los criterios de auditoría, el alcance de la misma y las características del ente público auditado, el auditor debe realizar una evaluación de riesgos para determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría a ser llevados a cabo. Al respecto, el auditor debe tomar en consideración los riesgos de que el objeto en cuestión no cumpla con los criterios. El incumplimiento puede deberse a fraude, a un error, a la naturaleza inherente del objeto y/o a las circunstancias de la auditoría. La identificación de riesgos de incumplimiento y su impacto potencial sobre los procedimientos de auditoría se deben tomar en cuenta durante todo el proceso de auditoría.



4.1.5.1 Riesgo de fraude

El fraude en la auditoría de cumplimiento se relaciona principalmente con la violación de las disposiciones legales y normativas aplicables, pero también con la presentación de informes fraudulentos en materia de cumplimiento. Los casos de no cumplimiento con lo establecido en las disposiciones legales y normativas pueden constituir el uso indebido y deliberado de la confianza pública para obtener un beneficio inapropiado. Su ejercicio incluye la toma o no de decisiones, trabajo preparatorio, asesoría, manejo de la información y otros actos en el servicio público.

Aun cuando la detección de un fraude no es el principal objetivo de una auditoría de cumplimiento, los auditores deben incluir factores de riesgo de fraude en sus evaluaciones de riesgo y permanecer alertas a las señales de fraude al llevar a cabo su trabajo.

4.1.6 Estrategia y planeación de auditoría

Este proceso debe involucrar la discusión entre los miembros del equipo de auditoría para desarrollar una estrategia global y un plan de auditoría. El propósito de la estrategia de auditoría es diseñar una respuesta eficaz ante el riesgo de no cumplimiento. Debe considerar las respuestas planeadas de la auditoría ante los riesgos específicos mediante la elaboración de un plan. Tanto la estrategia como el plan de auditoría deben documentarse por escrito. La planeación no es una fase diferente de la auditoría sino un proceso continuo y reiterativo.

4.2 Ejecución

4.2.1 Evidencia de auditoría

La cantidad de evidencia requerida depende del riesgo de auditoría (mientras más grande sea el riesgo, es mayor la probabilidad de requerir más evidencia). El auditor debe considerar la importancia y confiabilidad de la información que utiliza como evidencia de la auditoría y respetar la confidencialidad de ésta, así como de la demás información que reciba.

El auditor que realiza una auditoría de cumplimiento, con frecuencia necesitará combinar y comparar la evidencia de diferentes fuentes para satisfacer los requerimientos de suficiencia, competencia, pertinencia y relevancia.



4.2.2 Evaluación de la evidencia

Después de completar la auditoría, el auditor debe revisar la evidencia para llegar a una conclusión o emitir un dictamen. El auditor debe evaluar si la evidencia obtenida es suficiente y apropiada como para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. El proceso de evaluación requiere tomar en consideración tanto la evidencia que respalde como la que contradiga el informe, conclusión o el dictamen de auditoría sobre el cumplimiento o no cumplimiento. También incluye consideraciones sobre la importancia relativa.

4.3 Elaboración de informes

Los auditores deben preparar un informe basado en los principios de integridad, objetividad, oportunidad y celebración de un proceso contradictorio.

Los informes de las auditorías de cumplimiento deben incluir los siguientes elementos (aunque no necesariamente en el mismo orden):

1. Título
2. Destinatario
3. Antecedentes
4. Alcance
5. Identificación o descripción del objeto
6. Criterios de selección
7. Identificación de las normas de auditoría aplicadas al realizar el trabajo
8. Procedimientos de auditoría
9. Resultados y conclusiones
10. Comentarios del ente público auditado (según proceda)
11. Acciones o Recomendaciones (según proceda)
12. Fecha del informe
13. Firma

4.4 Seguimiento

Los auditores deben dar seguimiento a los casos de incumplimiento, cuando proceda.

Un proceso de seguimiento facilita la implementación eficaz de las acciones preventivas, correctivas o ambas y proporciona una retroalimentación valiosa al ente público auditado, a los destinatarios del informe de auditoría y al auditor (para la planeación de auditorías futuras).



La necesidad de dar seguimiento a los casos anteriormente reportados de no cumplimiento variará de acuerdo a la naturaleza del objeto examinado, el incumplimiento identificado y las circunstancias particulares de la auditoría. En algunos organismos auditores el seguimiento puede incluir la emisión de informes legalmente vinculantes o decisiones judiciales. En las auditorías que se llevan a cabo regularmente, los procesos de seguimiento pueden formar parte de la evaluación de riesgos para el año subsecuente.



Bibliografía

1.-	LFRCF	Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación	 LFRCF.pdf
2.-	NPASNF No. 100	Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público	 NORMAS PROFESIONALES SNF.pdf
3.-	NPASNF No. 200	Principios Fundamentales de Auditoría Financiera	 NORMAS PROFESIONALES SNF.pdf
4.-	NPASNF No. 300	Principios Fundamentales de Auditoría de Desempeño	 NORMAS PROFESIONALES SNF.pdf
5.-	NPASNF No. 400	Principios Fundamentales de Auditoría de Cumplimiento	 NORMAS PROFESIONALES SNF.pdf
6.-	ISSAI No. 100	Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público	 issai-100-es.pdf
7.-	ISSAI No. 200	Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera	 issai-200-es.pdf
8.-	ISSAI No. 300	Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño	 issai-300-es.pdf
9.-	ISSAI No. 400	Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento	 issai-400-es.pdf
10.-	ISSAI No. 1000	Introducción General a las Directrices de Auditoría Financiera	 Introduccion general.pdf
11.-	ISSAI No. 1003	Glosario de Términos de las Directrices de Auditoría Financiera	 Glosario de terminos.pdf
12.-	ISSAI No. 1240	Documentación de Auditoría	 Documentacion de auditoria.pdf



Bibliografía

13.-	ISSAI 1320	No.	La Materialidad al Planificar y Ejecutar una Auditoría	 La materialidad al planificar y ejecutar una auditoría.pdf
14.-	ISSAI 1510	No.	Evidencia de Auditoría	 Evidencia de auditoría. Consideraciones adicionales.pdf
15.-	ISSAI 1610	No.	Utilización del trabajo de los Auditores Internos	 isa-610.pdf
16.-	ISSAI 1620	No.	Utilización del trabajo de un Experto	 isa-620.pdf
17.-	ISSAI 1700	No.	Formación de una opinión y elaboración del informe sobre los estados financieros	 isa-700.pdf
18.-	ISSAI 3000	No.	Norma para la Auditoría de Desempeño	 issai_3000_s.pdf
19.-	ISSAI 4000	No.	Norma para las Auditorías de Cumplimiento	 ISSAI 4000 - spanish version.pdf
20.-	2000		Administración de la Actividad de Auditoría Interna	guidance@theia.org
21.-	2010		Planificación	guidance@theia.org
22.-	2130		Control	guidance@theia.org
23.-	2330		Documentación de la Información	guidance@theia.org
24.-	2340		Supervisión del Trabajo	guidance@theia.org
25.-	NIA 200		Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría	 NIA_200.pdf
26.-	NIA 230		Documentación de auditoría	 NIA_230.pdf



Bibliografía

27.-	NIA 300	Planeación de una auditoría de estados financieros	 NIA_300.pdf
28.-	NIA 315	Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno	 NIA_315.pdf
29.-	NIA 500	Evidencia de auditoría	 NIA_500.pdf
30.-	NIA 510	Trabajos iniciales de auditoría	 NIA_510.pdf