

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 230. DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA (NIA-ES 230)

Ángel Luis Padilla Álvarez

*Socio auditor Capa Auditores, SL
Profesor del CEF*

EXTRACTO

En este artículo vamos a revisar los puntos más significativos de esta breve norma que trata sobre la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría correspondiente a una auditoría de estados financieros. El objetivo primordial de esta norma es obtener un registro suficiente y adecuado que sirva de base al informe de auditoría, puesto que la preparación oportuna de la documentación ayuda a mejorar la calidad de la auditoría.

Nos indica los medios en los cuales puede registrarse, y nos señala qué circunstancias o hechos siempre hay que incluir o dejar constancia. Al mismo tiempo nos presenta un plazo para completar todo el proceso administrativo de compilación dándonos un plazo «adecuado» para hacerlo.

Palabras claves: documentación, papeles de trabajo y archivo de auditoría.

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 230. AUDIT DOCUMENTATION (ISA 230)

ABSTRACT

In this article we will review the most significant points of this brief rule addresses the responsibility of the auditor to prepare documents related to an audit of financial statements audit. The primary objective of this standard is to obtain a sufficient and adequate record on which to base the audit report, as the timely preparation of documentation helps improve audit quality.

It tells the means in which you can sign up, and we said that facts or circumstances must always include or to record. At the same time we are presented with a deadline to complete the administrative process of compilation giving us a «right» to make it run.

Keywords: documentation, working papers and audit file.

Sumario

1. Introducción
2. Definiciones
3. Cuestiones principales
 - 3.1. Preparación oportuna de la documentación de auditoría
 - 3.2. Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida
 - 3.3. Compilación del archivo final

1. INTRODUCCIÓN

Vamos a revisar los puntos más significativos de esta breve norma que trata sobre la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría correspondiente a una auditoría de estados financieros.

Esta documentación, normalmente denominada «papeles de trabajo», venía anteriormente recogida en el punto 2 «Norma Técnica de Ejecución del Trabajo (apdo. 2.6, «Documentación del trabajo») de la Resolución de 19 de enero de 1991, por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría.

El propósito de los papeles de trabajo es ayudar en la planificación y realización de la auditoría, en la supervisión y revisión de la misma y proporcionar la evidencia de las bases del auditor para cumplir con los objetivos globales y respaldar la opinión de este. Comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por el auditor.

Al mismo tiempo son útiles y necesarios para:

- Facilitar al equipo la planificación y ejecución de la auditoría así como la dirección y supervisión del trabajo.
- Permitir al equipo rendir cuentas de su trabajo.
- Mantener un archivo de cuestiones significativas para auditorías futuras.
- Realizar revisiones de control de calidad e inspecciones externas.

2. DEFINICIONES

Las definiciones que nos incluye la norma son:

- **Documentación de auditoría:** registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el término «papeles de trabajo»).
- **Archivo de auditoría:** una o más carpetas u otros medios de almacenamiento de datos, físicos o electrónicos, que contienen los registros que conforman la documentación de auditoría correspondiente a un encargo específico.

- **Auditor experimentado:** una persona (tanto interna como externa a la firma de auditoría) que tiene experiencia práctica en auditoría y un conocimiento razonable de los procesos de auditoría, de las NIA, del entorno empresarial, etc.

El objetivo del auditor es preparar la documentación que proporcione un registro suficiente y adecuado de las bases para el informe de auditoría, y la evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

3. CUESTIONES PRINCIPALES

Las cuestiones que trata esta NIA son: la preparación, la documentación de los procedimientos y la compilación del archivo final.

3.1. PREPARACIÓN OPORTUNA DE LA DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA

La preparación oportuna de la documentación ayuda a mejorar la calidad de la auditoría y facilita una efectiva revisión y evaluación de la evidencia así obtenida como de las conclusiones alcanzadas antes de que el informe de auditoría se finalice.

3.2. DOCUMENTACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA APLICADOS Y DE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA OBTENIDA

El auditor preparará la documentación que sea suficiente para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido contacto previo con la auditoría, la comprensión de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría aplicados. Servirá para comprender los resultados de los procedimientos aplicados y la evidencia de auditoría obtenida; así como las cuestiones significativas que surgieron durante la realización de la misma, las conclusiones alcanzadas sobre ellas y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones.

Estas anotaciones ya estaban en la Norma Técnica de Ejecución del Trabajo:

«2.6.6. Los papeles de trabajo deben:

- a) Recoger la evidencia obtenida en la ejecución del trabajo así como de los medios por los que el auditor ha llegado a formar su opinión.
- b) Ser útiles para efectuar la supervisión del trabajo del equipo de auditoría, que el auditor debe efectuar.
- c) Ayudar al auditor en la ejecución de su trabajo.

d) Ser útiles para sistematizar y perfeccionar, por la experiencia, el desempeño de futuras auditorías.

e) Hacer posible que cualquier persona con experiencia pueda supervisar en todos sus aspectos la actuación realizada.

2.6.7. Puede decirse, en términos generales, que los papeles deben prepararse a medida que se completa el trabajo de la auditoría, y **han de ser lo suficientemente claros para permitir a un auditor sin previo conocimiento de la auditoría en cuestión seguir las incidencias del trabajo y comprobar que la auditoría se ha realizado conforme a lo establecido en las Normas Técnicas.»**

La documentación puede registrarse en papel, en medios electrónicos o en otros medios, y siempre se dejará constancia de:

- Las características identificativas de las partidas específicas o cuestiones sobre las que se han realizado pruebas, lo que facilita la investigación de las excepciones o incongruencias.
- La persona que realizó el trabajo de auditoría y la fecha en que se completó dicho trabajo, permitiendo de esta manera rendir cuentas de su trabajo.
- La persona que revisó el trabajo de auditoría realizado y la fecha y alcance de dicha revisión. No implica que sea necesario que cada papel de trabajo específico incluya evidencia de la revisión, pero sí documentar quién lo hizo y cuándo.

La documentación no se limita a los registros preparados por el auditor sino que puede incluir otros registros adecuados tales como actas de reuniones preparadas por el personal de la entidad y aprobadas por el auditor. Otras personas con las cuales el auditor puede discutir cuestiones significativas pueden incluir a otro personal de la entidad, y terceros, tales como personas que proporcionen asesoramiento profesional a la entidad.

La cantidad, la forma y el contenido de los papeles de trabajo variarán según las circunstancias, y el tipo sociedad (gran empresa, empresas de pequeña dimensión, etc.). En el caso de una auditoría en la que el socio del encargo realice todo el trabajo de auditoría, la documentación no incluirá las cuestiones que puedan tener que ser documentadas únicamente para informar o dar instrucciones a miembros del equipo, o para proporcionar evidencia de revisión por otros miembros. No obstante, el socio cumplirá el requerimiento fundamental de preparar la documentación de tal manera que pueda hacer que un auditor experimentado comprenda los resultados de la auditoría.

Si, en circunstancias excepcionales, el auditor juzga necesario dejar de cumplir un requerimiento aplicable de una NIA, documentará el modo en que los procedimientos de auditoría alternativos aplicados alcanzan el objetivo de dicho requerimiento y los motivos de la inaplicación.

Entre los ejemplos de circunstancias excepcionales están los hechos que llegan al conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría (hechos posteriores), pero que existían en dicha fecha y que, de haber sido conocidos en la misma, podrían haber motivado la corrección de los estados financieros o que el auditor expresara una opinión modificada en el informe de auditoría. En este caso se deberán documentar las circunstancias observadas, así como los procedimientos de auditoría nuevos o adicionales aplicados, la evidencia de auditoría obtenida, y las conclusiones alcanzadas, y si estas tienen efectos sobre el informe de auditoría. Como todo papel de trabajo deberá dejar constancia de la fecha y de las personas que realizaron y revisaron los cambios en la auditoría.

3.3. COMPILACIÓN DEL ARCHIVO FINAL

La NIA nos indica que el auditor reunirá la documentación en el archivo de auditoría y completará el **proceso administrativo** de compilación del archivo final oportunamente después de la fecha del informe de auditoría. Un plazo «adecuado» para completarlo no excede de los 60 días siguientes a la fecha del informe.

No nos indica qué tipo de archivo, sin embargo, en nuestra antigua Norma Técnica nos separaban dos tipos claramente diferenciados y que entendemos se seguirán utilizando:

- El archivo permanente de papeles de trabajo. Recoge documentación con información de interés permanente y susceptible de tener incidencia en auditorías sucesivas (NT 2.6.5).
- El archivo de papeles de trabajo del ejercicio. Recoge documentación con la información relativa a las cuentas anuales sujetas a auditoría en el ejercicio en cuestión (NT 2.6.6).

Por último, el plazo de conservación de los papeles de trabajo, viene regulado en nuestra normativa en el artículo 24 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas:

«Deber de conservación y custodia

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas conservarán y custodiarán **durante el plazo de cinco años**, a contar desde la fecha del informe de auditoría, la documentación referente a cada auditoría de cuentas por ellos realizada, incluidos los papeles de trabajo del auditor que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en el informe.»

Como hemos visto, la documentación de la auditoría tampoco ha sufrido cambios significativos con las NIA.