

## NIA-ES 300. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

**Ángel Luis Padilla Álvarez**

*Socio auditor Capa Auditores, SL  
Profesor del CEF*

---

### EXTRACTO

¿Qué responsabilidad tiene el auditor de planificar la auditoría?

El objetivo del auditor es planificar de tal manera la auditoría que esta sea realizada de una manera eficaz, rápida y completa y poder cubrir así todas las áreas de la misma con una seguridad razonable, obteniendo toda la evidencia necesaria y suficiente.

**Palabras claves:** planificación, estrategia global y plan de auditoría.

---

## ISA 300. PLANNING AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

---

### ABSTRACT

What responsibility does the auditor to plan the audit?

The objective of the auditor is to plan the audit so that it be done in an effective, fast, and completely and to cover all areas of it with reasonable assurance, obtaining all the evidence necessary and sufficient.

**Keywords:** planning, global strategy and audit plan.

---

En esta norma internacional de auditoría (NIA) vamos a tratar la responsabilidad que tiene el auditor de planificar la auditoría de estados financieros, sabiendo que está redactada en el contexto de auditorías recurrentes, y figuran separadamente las notas de las auditorías iniciales.

Como ocurre con otras NIA, esta no incluye cambios significativos sobre la normativa que conocemos y podríamos decir que es un reflejo de la norma técnica de planificación.

De todos es conocida la primera norma técnica, la cual dice:

«El trabajo se planificará apropiadamente».

Para continuar con la siguiente definición de planificación:

«La planificación de la auditoría comporta el desarrollo de una estrategia global en base al objetivo y alcance del encargo y la forma en que se espera que responda la organización de la entidad...».

El objetivo del auditor es que la auditoría sea realizada de una manera eficaz y esto se debe conseguir mediante una buena planificación.

Existen cuatro apartados clave en la elaboración de esta norma:

1. Función y momento de realización de la planificación.
2. Participación de miembros clave del equipo.
3. Actividades preliminares del encargo.
4. Actividades de planificación.

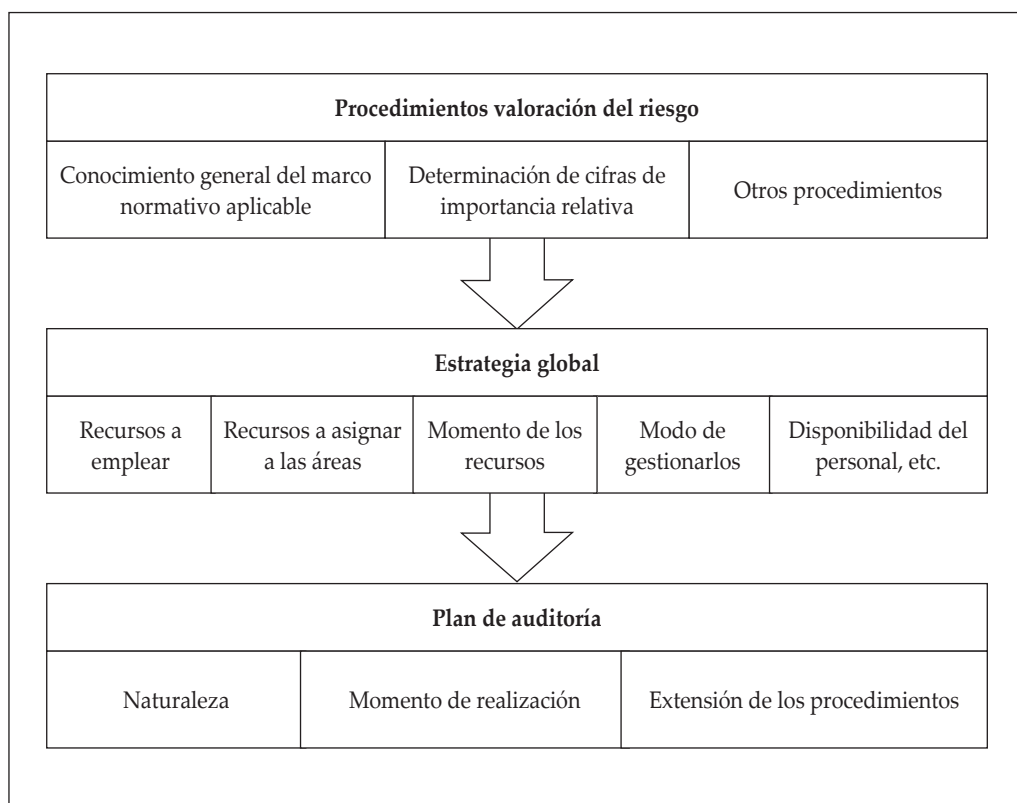
Toda planificación implica el establecimiento de una estrategia global en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. La naturaleza y la extensión de las actividades de planificación variarán según la dimensión y la complejidad de la entidad, la experiencia previa con la entidad de los miembros clave del equipo del encargo y los cambios de circunstancias que se produzcan durante la realización del trabajo de auditoría. Como indicaba la norma técnica el auditor debe llegar a un nivel de conocimiento del tipo de negocio de la entidad que debe permitirle tener una opinión de los acontecimientos, transacciones y prácticas que puedan tener, a su juicio, un efecto significativo en las cuentas anuales.

El propósito y el objetivo de la planificación de la auditoría son los mismos, tanto si la auditoría es un encargo inicial como si es un encargo recurrente. Sin embargo, para un encargo de auditoría inicial el auditor puede necesitar ampliar las actividades de planificación (por ejemplo, revisar papeles de trabajo, del auditor predecesor, saldos de apertura, etc.).

La planificación, como cualquier otra revisión de áreas de auditoría, es un proceso continuo y en muchos casos repetitivo, que a menudo comienza poco después de (o enlazando con) la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización del encargo de auditoría actual. Sin embargo, la planificación incluye dos tipos de documentación:

- a) Una estrategia global.
- b) Un plan de auditoría.

La estrategia debe llevarse a cabo después de haber finalizado los procedimientos de valoración de riesgos, con lo cual nos encontramos ante la siguiente situación que en la mayoría de los casos se agrupan y solapan entre sí:



Al comienzo del encargo de auditoría, deberemos aplicar los procedimientos relativos a la continuidad de clientes (si es recurrente) o el encargo específico, evaluar los requerimientos de ética, para mantener la independencia y revisar los acuerdos del encargo a fin de evitar malentendidos. Si bien estos se repiten a lo largo de la realización de la auditoría de manera sistemática, debe quedar plasmado inicialmente en nuestros papeles de trabajo, por lo que es recomendado incluir en nuestras guías un «nuevo» apartado que incluya todos los requerimientos.

Una correcta planificación debe conseguir que queden fijados:

- Los recursos a emplear en las diferentes áreas de auditoría.
- La asignación de miembros del equipo.
- La intervención de expertos en las cuestiones complejas.
- La intervención en el inventario.
- La extensión de la revisión del trabajo de otros auditores en el caso de auditorías de grupos.
- Las horas del presupuesto de auditoría que se asignan a las áreas de riesgo elevado.
- El momento temporal en que van a emplearse dichos recursos (fase intermedia, final...).
- El modo en que se gestionan, dirigen y supervisan dichos recursos; por ejemplo, el momento en que se espera que se celebren las reuniones informativas y de conclusiones del equipo.
- La forma prevista de las revisiones del socio y del gerente del encargo (dentro o fuera de la entidad).
- Las revisiones de control de calidad del encargo.

Una vez establecida la estrategia global, «se puede» desarrollar un plan global, este es más detallado que la estrategia global de auditoría en la medida en que incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría.

Como hemos indicado anteriormente la naturaleza, el momento de realización, la extensión de la dirección, la supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo varían en función de numerosos factores, entre otros, la dimensión y la complejidad de la entidad, el área de auditoría, etc., algo, por otro lado, obvio.

Las NIA nos dan una recomendación sobre cómo se puede establecer la documentación, tanto de la estrategia como del plan. Al definir la estrategia como un registro de decisiones válido para planificar y comunicar las cuestiones significativas al equipo, nos indican que «el auditor puede resumir la estrategia global mediante un memorándum». Para el plan, la documentación es bastante más extensa y quizás sea más aconsejable utilizar programas de auditoría estándar y listados de comprobaciones de finalización de auditoría, siempre adaptados según sea necesario.

He dejado para el final una nota que por ser tan obvia puede pasársenos, y es la implantación de esta NIA en pequeños despachos de auditoría. Si bien estos deben cumplir con las mismas normas, hay requerimientos que para estos nunca serán efectivos ya que por ejemplo si el socio del encargo realiza toda la auditoría, no pueden plantearse cuestiones como supervisión del equipo, o revisión del trabajo, pero cuidado pues en estos casos y siempre que concurran aspectos complejos o inusuales es aconsejable consultar a otros auditores o en su caso a las diferentes corporaciones y dejar dichas consultas guardadas dentro de nuestros papeles de trabajo.

Por último, la NIA nos incluye un anexo, que nos proporciona ejemplos que podemos considerar para las características del encargo, para los objetivos de información, momento de realización, naturaleza de las comunicaciones y otros factores significativos. Nunca está de más el echar un vistazo a dichas recomendaciones e incluirlas en nuestras guías si alguna no estuviese.