



UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
NÚCLEO DE SUCRE  
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA

## **LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA EN EL ENCARGO DE AUDITORÍA**

### **Autores:**

Br. Omar Enrique Salmerón Cova. C.I: 24.130.241

Br. Jesús Reinaldo Landaeta Rodríguez. C.I: 25.101.258

Br. Víctor Julio Cedeño Rengel. C.I: 24.873.141

Trabajo Especial de Grado presentado como requisito parcial para optar al Título de  
Licenciado en Contaduría Pública

Cumaná, marzo de 2022



UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
NÚCLEO DE SUCRE  
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA

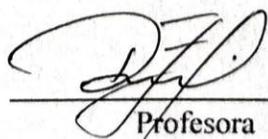
## LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA EN EL ENCARGO DE AUDITORÍA

### **Autores:**

Br. Omar Enrique Salmerón Cova. C.I: 24.130.241  
Br. Jesús Reinaldo Landaeta Rodríguez. C.I: 25.101.258  
Br. Víctor Julio Cedeño Rengel. C.I: 24.873.141

### **ACTA DE APROBACIÓN**

Trabajo Especial de Grado aprobado en nombre de la Universidad de Oriente, por el siguiente jurado calificador, en la ciudad de Cumaná, a los 16 días del mes de marzo de 2022.



---

Dra. Damaris Zerpa de Márquez

Jurado Asesor

C.I: 5.706.787

## ÍNDICE

DEDICATORIA .....	I
DEDICATORIA .....	II
DEDICATORIA .....	III
AGRADECIMIENTO .....	IV
AGRADECIMIENTO .....	V
AGRADECIMIENTO .....	VI
LISTA DE CUADROS .....	VII
LISTA DE FIGURAS .....	VIII
RESUMEN .....	IX
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I.....	5
EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN .....	5
1.1 Planteamiento del Problema de Investigación.....	6
1.2 Objetivos de la Investigación .....	22
1.2.1 Objetivo General.....	23
1.2.2 Objetivos Específicos .....	23
1.3. Justificación de la Investigación.....	23
CAPÍTULO II.....	26
MARCO TEÓRICO .....	26
2.1 Antecedentes de la Investigación.....	26
2.2 Bases Teóricas .....	30
2.2.1 Estrategias.....	30

2.2.1.1 Definición de Estrategias .....	31
2.2.1.2 Importancia de las Estrategias .....	32
2.2.1.3 Características de las Estrategias .....	33
2.2.1.4 Niveles Estratégicos.....	34
2.2.1.5 Tipos de Estrategias .....	38
2.2.2 Planeación Estratégica .....	48
2.2.2.1 Definición de Planeación Estratégica .....	49
2.2.2.2 Importancia de la Planeación Estratégica .....	51
2.2.2.3 Características de la Planeación Estratégica.....	52
2.2.2.4 Proceso de Planeación Estratégica.....	52
2.2.2.5 La Planeación Estratégica y el Análisis FODA.....	60
2.2.3 Auditoría.....	61
2.2.3.1 Definición de Auditoría .....	61
2.2.3.2 Objetivos de la Auditoría.....	62
2.2.3.3 Importancia de la Auditoría.....	63
2.2.3.4 Características de la Auditoría.....	64
2.2.4 Encargo de Auditoría.....	65
2.2.4.1 Definición de Encargo de Auditoría .....	67
2.2.4.2 Objetivos del Encargo de Auditoría .....	67
2.2.4.3 Norma Internacional de Auditoría sobre los Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA-210) .....	68
2.2.4.4 Alcance de la Norma Internacional de Auditoría sobre los Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA-210) .....	69

2.2.4.5 Carta de Encargo de Auditoría .....	70
2.2.4.5.1 Contenido de la Carta de Encargo de Auditoría (NIA-210, 2013) .....	70
2.2.4.6 Auditorías Recurrentes .....	71
2.2.4.7 Aceptación o Rechazo del Cambio en las Condiciones de Trabajo .....	73
2.2.4.8 Marco de Referencia de la Información Financiera .....	74
2.3 Bases Legales.....	75
CAPÍTULO III .....	84
MARCO METODOLÓGICO .....	84
3.1 Nivel de Investigación .....	84
3.2 Tipo de Investigación .....	85
3.3 Población y Muestra .....	86
3.4 Técnicas, Estrategias y Procedimientos para la Obtención, Análisis e Interpretación y Presentación de la Información .....	87
CAPÍTULO IV .....	90
LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA EN EL ENCARGO DE AUDITORÍA. 90	
4.1 El Auditor Responsable del Encargo de Auditoría Como Estratega .....	91
4.1.1 Responsabilidad del Auditor al Acordar los Términos del Encargo de Auditoría .....	92
4.1.2 El Auditor en la Preparación de la Planeación Estratégica del Encargo de Auditoría .....	94
4.1.3 El Auditor como Estratega en el Encargo de Auditoría .....	98
4.2 Elementos que Forman Parte del Diagnóstico Estratégico en el Encargo	

de Auditoría.....	106
4.2.1 Factores Internos y Externos que Forman Parte del Diagnóstico Estratégico.....	106
4.2.1.1 Diagnóstico Interno .....	109
4.2.1.2 Diagnóstico Externo .....	111
4.2.2 La Matriz FODA como Herramienta para el Diagnóstico Estratégico .....	113
4.2.3 Diagnóstico Estratégico en el Encargo de Auditoría.....	118
4.3 Estrategias Globales que Pueden Diseñarse en el Encargo de Auditoría .....	128
4.3.1 Las Estrategias .....	128
4.3.2 Las Estrategias Globales.....	129
4.3.2.1 La Estrategia Global de Auditoría Basada en la NIA 300.....	131
4.3.3 Las Estrategias Globales en el Encargo de Auditoría una vez Realizado el Diagnóstico Estratégico.....	133
4.4 Elementos Implicados en la Formulación, Implementación y Seguimiento Estratégico en el Encargo de Auditoría.....	134
4.4.1 Etapas Del Proceso Estratégico .....	138
4.4.2 Formulación, Implementación y Seguimiento Estratégico en el Encargo de Auditoría .....	143
CONSIDERACIONES FINALES .....	153
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	156

## **DEDICATORIA**

Dedico este trabajo principalmente a dios por ayudarme a culminar esta carrera, después de tantas cosas vividas.

A mis padres, Omar Salmerón, Zoraida Cova, mi hermano Leandro Salmerón, mi pareja Ana Rivero y mi hija Aurora Salmerón por ser las personas fundamentales en mi vida, gracias por apoyarme en los momentos difíciles.

A mi primo Ángel Moreno, aunque no esté con nosotros, te alegrarías por esta meta que estoy alcanzando, descansa en paz.

A todos mi familiares, en especial Gilda Rivero y Sergio Pereda gracias.

A todos mis amigos y familiares gracias.

**Omar Enrique Salmerón Cova**

## **DEDICATORIA**

Dedicado a dios por sus bendiciones, fortaleza, salud y sabiduría para culminar esta meta.

A mi abuela Edenma Gutiérrez ser la persona más especial en mi vida.

A mi madre Ana Rodríguez por haberme dado la vida y apoyarme en todo lo que hiciera falta para alcanzar este objetivo.

A mi hermanos que aún están terminando sus estudios y espero que esto sirva de ejemplo para que ellos también puedan lograr sus metas y lo que se propongan en la vida.

A todas aquellas personas que me ayudaron a lo largo de esta travesía y me dieron ánimos para seguir adelante.

**Jesús Reinaldo Landaeta Rodríguez**

## **DEDICATORIA**

Dedico principalmente mi trabajo de grado a mi DIOS Jehová todopoderoso por darme la inteligencia, sabiduría y fortaleza requerida para enfrentar cada reto que me ha puesto durante lo largo de mi carrera, por guiarme en cada uno de mis pasos hacia la victoria. ¡Gracias papá DIOS!

A mi abuela Victoria Rengel (QEPD), mujer luchadora y llena de sacrificio, sirviéndome de motivación a lo largo de mi carrera, por eso este logro es para ti mi vieja.

A mis padres, Cruz Alexander y especialmente a mi madre Siloide Rengel por todo el amor y el apoyo incondicional que me ha dado en todo momento, por sus consejos, sus valores, fue mi motivación cada día, un millón de gracias por siempre creer en mí y hacerme saber que todo lo que me proponga en esta vida lo puedo lograr.

A mi pareja Valentina Herrera, por brindarme su apoyo y ayuda en todo momento, por acompañarme en momentos alegrías, estrés, fracasos, desvelos, por apoyarme y motivarme cada día.

A mi hermano Alexander Cedeño y mi compadre Ángel Luis Cabello por la motivación que me dieron cada día para seguir adelante en mi carrera.

A mis amigos y compañeros de estudios, Nairelis García y Luis Márquez por siempre brindarme el apoyo, y enfrentar juntos cada una de las adversidades durante lo largo de nuestra carrera.

**Víctor Julio Cedeño Rengel**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a dios después de tanto esfuerzo, lucha y sacrificio y satisfacción de lograr una de las metas que me había trazado en la vida.

A mis padres que me apoyaron en todo este camino para realizar esta meta, gracias al enseñarme buenos valores para seguir luchando.

A la profesora Damaris Zerpa, por habernos guiarnos a culminar nuestro trabajo de grado y su inmensa ayuda y culminar este sueño.

A la Universidad de Oriente, Núcleo de sucre, porque en ella pase una de las etapas más feliz de mi vida.

A mis compañeros del Curso Especial de Grado, Jesús y Víctor por compartir esta experiencia de conocimientos y culminar con éxito esta meta para todos.

**Omar Enrique Salmerón Cova**

## **AGRADECIMIENTO**

Quiero agradecer principalmente a la Universidad de Oriente y aquellos excelentes profesores, por la entrega de todos los conocimientos y herramientas necesarias para alcanzar los objetivos de este camino.

Agradezco a mi madre Ana Rodríguez y a mi madrina Eugenia Reboll, que estuvieron presente cada día a lo largo de mi carrera brindándome apoyo y ayudándome a superar todos los obstáculos que se me presentaban.

A mi abuela Edenma Gutiérrez, que siempre estuvo ayudándome para cualquier cosa que necesitaba en mis estudios. Muchas gracias abuela por siempre buscar la manera de hacerme sentir mejor.

A mi amiga Mariana Coraspe, por estar presente siempre tanto en los momentos buenos como en los malos, brindándome su cariño, apoyo y consejos. Gracias por ser una parte importante de mi vida.

A mis amigos Pablo Caripe, Esmeralda Guerrero y Adriana Aguilera por ser los mejores compañeros de estudio que la vida me pudo brindar. Un placer iniciar y culminar juntos esta travesía. Gracias por tantos recuerdos y risas

A mis compañeros de este trabajo, Omar Salmerón y Víctor Rengel, por compartir esta experiencia junta y a la profesora Damaris Zerpa, por ser tan excelente profesora y por estar siempre presente aclarándome cualquier duda tenía en la realización de este trabajo. Muchas gracias profesora por guiarnos a largo de este Curso Especial de Grado.

**Jesús Reinaldo Landaeta Rodríguez**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a mi Dios Jehová, por guiarme y protegerme durante lo largo de toda mi carrera, darme la fuerza y la sabiduría para superar cada adversidades a lo largo de mi carrera.

A mi abuela Victoria Rengel (QEPD), no se encuentra físicamente a mi lado, pero me ayudo y me motivo a ir por el camino del bien en vida, fue la principal motivación a lo largo de mi carrera, mi padre Cruz Cedeño y a mi madre Siloide Rengel por demostrarme que es una madre ejemplar, me ha enseñado a no rendirme ante ninguna adversidad y siempre darme sus buenos consejos, un millón de gracias madre por guiarme siempre al camino del bien y siempre recordándome que todo lo que me proponga en esta vida lo puedo lograr.

A mi pareja Valentina Herrera, por acompañarme durante este camino lleno de alegría, estrés, ansiedad y fracaso. Por la motivación que me brida cada día y a mi hermano Alexander Cedeño que desde la distancia me apoyas y me motiva a ser una gran persona, a mi compadre Ángel Luis Cabello por siempre creer en mí y apoyarme a lo largo de carrera.

A mis grandes compañeros de clases, que estuvieron a mi lado desde que ingrese a la Universidad de Oriente, Nairelis García y Luis Márquez, a mis compañeros de equipo Jesús Landaeta y Omar Salmerón, que siempre estuvieron para brindarme su apoyo para enfrentar los obstáculos durante el curso y a mi tutora Dra. Damaris Zerpa, por guiarnos y motivarnos a la realización y finalización de nuestro trabajo de grado, un millón de gracias profesora.

**Víctor Julio Cedeño Rengel**

## LISTA DE CUADROS

Cuadro N° 1. Etapas del Proceso de Planeación Estratégica.....	54
Cuadro N° 2. Lista Básica de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) .....	69
Cuadro N° 3. Hoja de Trabajo DOFA .....	115
Cuadro N° 4. Ejemplo de la Hoja de Trabajo FODA en el Encargo de Auditoría .....	123
Cuadro N° 5. Ejemplo de Matriz FODA en el Encargo de Auditoría .....	124
Cuadro N° 6. Pasos que debe Realizar el Auditor para la Planeación del Encargo de Auditoría .....	132

## LISTA DE FIGURAS

Figura N° 1. Niveles Estratégicos.....	36
Figura N° 2. Planeación y Gerencia Estratégica – Proceso .....	53
Figura N° 3. Aceptación del Encargo de Auditoría.....	70
Figura N° 4. Carta de Encargo de Auditoría .....	101
Figura N° 5. El Auditor como Estratega.....	105
Figura N° 6. Elementos del Diagnóstico Estratégico .....	109
Figura N° 7. Matriz de Impactos DOFA – Ponderado .....	116
Figura N° 8. Matriz FODA para la Formulación de Estrategias .....	117
Figura N° 9. Ejemplo de la Estrategia Global en el Encargo de Auditoría ...	135
Figura N° 10. Etapas del Proceso Estratégico .....	139
Figura N° 11. Formulación del Proceso Estratégico .....	141
Figura N° 12. Implementación del Proceso Estratégico.....	142
Figura N° 13. Control Estratégico del Proceso Estratégico.....	142
Figura N°14. Fases del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría.....	144
Figura N° 15. Fase de Planificación del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría .....	147
Figura N° 16. Fase de Ejecución del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría .....	149
Figura N° 17. Fase del Informe del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría .....	150



UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
NÚCLEO DE SUCRE  
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA

## LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA EN EL ENCARGO DE AUDITORÍA

### **Autores:**

Br. Omar Enrique Salmerón Cova. C.I: 24.130.241

Br. Jesús Reinaldo Landaeta Rodríguez. C.I: 25.101.258

Br. Víctor Julio Cedeño Rengel. C.I: 24.873.141

### **RESUMEN**

El encargo de auditoría se refiere a las condiciones previas al trabajo de auditoría que se realizará en una organización de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 210, que trata sobre el acuerdo de los términos del encargo de auditoría, para ello necesita de una planeación estratégica que le servirá como herramienta para relacionar los objetivos, políticas y estrategias, compatibles con los recursos disponibles para ejecutar una auditoría eficaz y que se pueda adecuar al cambio y las demandas que impone el entorno. La planeación estratégica tiene formas de orientar coordinadamente todos los esfuerzos de auditoría y a su vez, evitar dispersiones de trabajo y situaciones que puedan poner en riesgo la estabilidad de la empresa, como lo son los fraudes financieros. Es por eso, que esta investigación tiene por objetivo analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría. La metodología utilizada es de nivel descriptivo, de tipo documental. En esta investigación se determinó que el auditor es un estratega que posee las cualidades necesarias para desarrollar una planeación estratégica en el encargo de auditoría, haciendo un diagnóstico estratégico que le permita desarrollar estrategias globales para identificar los elementos externos e internos que afecten a la organización.

Palabras clave: Estrategias, planeación estratégica, auditoría, Norma Internacional de Auditoría 210, encargo de auditoría.

## INTRODUCCIÓN

En esta sociedad donde existen millones de empresas, la auditoría ha cobrado mucha importancia, juega un papel fundamental dentro de las entidades económicas, debido a los numerosos casos de fraudes financieros. La auditoría es una profesión que actualmente está en auge y que tiene una diversificación de los servicios prestados por los profesionales de auditoría, lo cual hace que su aportación a la comunidad empresarial y gubernamental sea de gran importancia. Ésta tiene como objetivo principal la emisión de un diagnóstico sobre el sistema de información financiera, que permita tomar decisiones sobre la misma, estas decisiones pueden ser de diferentes tipos de aspecto al área examinada y al usuario del dictamen o diagnóstico (Porter y Burton, 1983).

Es así como, las empresas han optado por acciones para prevenir el fraude financiero producto de las malas políticas y las malas decisiones dentro de las organizaciones, surgiendo la necesidad de buscar personas capacitadas de preferencia un contador público independiente (imparcial), para que éste desarrolle mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que hacen vida y desempeñan funciones relativas a la actividad operacional de la empresa.

Debido a la constante búsqueda para solucionar este grave problema que ha ocurrido a lo largo de nuestra historia dentro de la comunidad empresarial e instituciones gubernamentales, nace la Norma Internacional de Auditoría 210 (2013), llamada Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría, o también conocida como NIA 210, ésta trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección de la entidad, así como los aspectos relacionados con la aceptación. Ello incluye determinar si ocurren ciertas

condiciones previas a la auditoría cuya responsabilidad corresponde a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad.

Para ejecutar una auditoría de manera eficiente es necesario establecer una planeación estratégica, esta permitirá enfocar el trabajo en las áreas importantes, resolver problemas potenciales de forma oportuna, organizar y administrar de forma apropiada el trabajo de auditoría, de modo que se desempeñe de manera eficiente (Martínez, 2015). La planeación estratégica en la auditoría permite establecer objetivos, metas y políticas, además, esta herramienta es fundamental para orientar coordinadamente todos los esfuerzos de auditoría y evitar dispersiones de trabajo.

Esta investigación se realizó en función de la importancia que posee la planeación estratégica en el encargo de auditoría, ya que, ésta comprende la relación de objetivos, metas, políticas, programas y procedimientos, compatibles con los recursos disponibles para ejecutar una auditoría eficaz. Por tal razón, este trabajo de investigación busca analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría.

En la presente investigación se determinaron varios aspectos o hallazgos relacionados con la planeación estratégica en el encargo de auditoría. En este estudio se puede observar que el encargo de auditoría y la figura del auditor nacen por la necesidad de prevenir los fraudes financieros que han ocurrido a lo largo de la historia. El auditor es el encargado de establecer las condiciones por las cuales se regirá el trabajo de auditoría, para esto necesita desarrollar una planeación estratégica que le permita formular, implementar y hacerle seguimiento a las estrategias necesarias para que se pueda lograr un adecuado encargo de auditoría que ayude a la empresa a lograr sus objetivos. Es necesario que el auditor posea cualidades y capacidades estratégicas, analíticas, de liderazgo y comunicación, para que de esta manera pueda emplear los recursos de la empresa de forma adecuada y dirigir los esfuerzos del personal hacia el logro de los objetivos.

Para que el auditor pueda lograr desarrollar una planeación estratégica adecuada, necesita analizar a la organización y su entorno para identificar aquellos factores dentro o fuera de la organización que la puedan afectar de forma positiva o negativa. Esto se puede lograr a través de un diagnóstico estratégico, el cual le permitirá al auditor estudiar a la empresa con el fin de determinar sus fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades, las cuales se deben tomar en cuenta al momento de desarrollar las estrategias que le permitan a la organización aprovechar sus fortalezas y oportunidades para disminuir los efectos negativos de sus debilidades y amenazas. Estas estrategias pueden formularse con una matriz FODA, una vez se hayan identificado los factores externos e internos que tengan impacto en la empresa.

El auditor también es responsable de establecer una estrategia global para determinar los objetivos de la auditoría y considerar los factores que sean significativos que afecten directa o indirectamente a la organización. Todo esto ocurre en un proceso estratégico que contiene las fases de planificación para elaborar el plan de auditoría, ejecución para realizar el examen detallado de los registros de la empresa y por último, el informe final para que el auditor ofrezca su opinión una vez disponga la suficiente evidencia.

Finalmente, la investigación presentada, está expresada a través de los cuatro capítulos que la conforman, los cuales están estructurados de la manera siguiente:

- Capítulo I: El problema de investigación, que contiene: Planteamiento del problema de investigación, objetivo general y objetivos específicos y la justificación de la investigación.
- Capítulo II: Consta del marco teórico, donde se estudiaron los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y las bases legales.
- Capítulo III: Comprende el marco metodológico, el cual abarca: El nivel de la

investigación; el diseño de la investigación; población y muestra y las técnicas, estrategias y procedimientos para la obtención, análisis e interpretación y presentación de la información.

- Capítulo IV: La planeación estratégica en el encargo de auditoría, el cual comprende: El auditor responsable del encargo de auditoría como estratega, elementos que forman parte del diagnóstico estratégico en el encargo de auditoría, estrategias globales que pueden diseñarse en el encargo de auditoría y elementos implicados en la formulación, implementación y seguimiento estratégico en el encargo de auditoría.

# CAPÍTULO I

## EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

La investigación se considera como un proceso de búsqueda o indagación que tiene como finalidad incrementar los conocimientos referentes a un tema en específico. “Se define la investigación como una actividad encaminada a la solución de problemas. Su objetivo consiste en hallar respuestas a preguntas mediante el empleo de procesos científicos” (Cervo y Bervian, 1980, p.41). El problema se define como una circunstancia o asunto que requiere una solución para obtener algún tipo de beneficio. Arias (2016), indica que: “Independientemente de su naturaleza; un problema es todo aquello que amerita ser resuelto. Si no hay necesidad de encontrar una solución, entonces no existe el problema” (p.37).

Un problema de investigación es una pregunta o una incógnita sobre un tema al cual se le desea dar una explicación o una solución mediante un proceso de investigación con la finalidad de adquirir nuevos conocimientos. Arias (2016), define el problema de investigación como: “una pregunta o interrogante sobre algo que se sabe o que se desconoce y cuya solución es la respuesta o el nuevo conocimiento obtenido mediante el proceso investigativo” (p.39). Sabino (2007), indica que el problema de investigación:

Se plantea o se presenta cuando se alcanza a precisar qué es lo que no se sabe dentro de un área temática determinada, cuando se establece una especie de fronteras entre lo conocido y lo no conocido y se decide indagar sobre este último. (p.34)

El problema de la investigación es una interrogante que tiene origen en el planteamiento del problema de investigación que, “consiste en describir de manera amplia la situación objeto de estudio, ubicándola en un contexto que permita comprender su origen, relaciones e incógnitos por responder” (Arias, 2016, p.41). Es

así como el presente capítulo contiene el planteamiento del problema de investigación, los objetivos y justificación de la investigación.

### **1.1 Planteamiento del Problema de Investigación.**

Los diferentes escándalos financieros que se han presentado a lo largo de la historia no han sido producto de la casualidad o de acciones superficiales. Por lo que, es importante profundizar en las causas de los fraudes financieros. Es así como, los profesionales del área han intentado centrar la atención en la auditoría para comprender de manera integral las crisis financieras y los fraudes cometidos en diferentes empresas.

Las investigaciones muestran que existen algunas acciones para prevenir la crisis financiera producto del fraude. En vista de tales necesidades, surge la auditoría como medio para la detección del fraude corporativo o como medio para el cumplimiento de requerimientos gubernamentales.

El origen de la auditoría surge con el advenimiento de la actividad comercial y por la incapacidad de intervenir en los procesos tanto productivos como comerciales de una empresa. Por estas razones surge la necesidad de buscar personas capacitadas, de preferencia externas (imparciales), para que se desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que integran y desempeñan las funciones relativas a la actividad operacional de la empresa (Sandoval, 2012).

Con el transcurso del tiempo, las relaciones comerciales y operaciones de negocios empezaron a crecer rápidamente, sobre todo a partir de la Revolución Industrial, en ese momento el comerciante tuvo la necesidad de crear un nuevo sistema de supervisión mediante el cual el dueño, o en su caso, el administrador extendieran su control y vigilancia. Este tipo de servicios era provisto por una o más

personas de la misma organización a quienes se les otorgaba la facultad de revisión en relación a los procedimientos establecidos. El enfoque que se le daba a este tipo de auditorías en su inicio era de carácter contable, debido a que se basaba principalmente en el resguardo de los activos, la finalidad era verificar que los ingresos se administraban correctamente por los responsables en cuestión. Las primeras auditorías se enfocaban básicamente en la verificación de registros contables, protección de activos y por tanto, en el descubrimiento y prevención de fraudes (Sandoval, 2012).

La auditoría es un examen de la información financiera por una tercera persona distinta de quien la preparó y del usuario, con la intención de establecer su veracidad. Arens y Loebbecke (1996), define la auditoría como una “recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente” (p.1). Sánchez (2006), se refiere a la auditoría como:

Examen integral sobre la estructura, las transacciones y el desempeño de una entidad económica para contribuir a la oportuna prevención de riesgos, la productividad en la utilización de los recursos y el acatamiento permanente de los mecanismos de control implantados por la administración. (p.2)

Auditar significa obtener y evaluar objetivamente, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad. Estupiñán (2012), explica que la auditoría financiera, se trata de un método por el que se examina y analiza la información que una empresa tiene reflejada en los estados de sus cuentas. Dicha auditoría podrá ser realizada por un auditor interno o externo a la empresa, pero un auditor del sector privado, no del público como pasa, por ejemplo, en la auditoría fiscal.

Por su parte, Bujan (2018), expresa que la auditoría financiera, o más exactamente, una auditoría de estados financieros, es la revisión de los estados financieros de una empresa o cualquier otra persona jurídica (incluyendo gobiernos), con base a una serie de normas previamente establecidas, dando como resultado la publicación de una opinión independiente sobre si los estados financieros son relevantes, precisos, completos y presentados con justicia.

La auditoría es importante porque ayudará a la organización a tener una excelente calidad en los procesos, ya sean internos o externos. Es muy importante para los directivos de las empresas tener información verídica, fiable, para que puedan analizar los pasos a seguir, ya que, la información que arroja una auditoría es la base para tomar decisiones que permita tener éxito y crecimiento. Una auditoría hace responsable a los equipos de las empresas de ordenar y mejorar sus procesos y controles internos, generando eficiencias operativas y mejores prácticas en la ejecución de sus operaciones. Permiten también estudiar si se están cumpliendo o no las normativas legales.

El objetivo que busca la auditoría es la emisión de un diagnóstico sobre un sistema de información empresarial, que permita tomar decisiones sobre el mismo. De acuerdo a Cano (2005), el objetivo de la auditoría financiera, es el de determinar si los estados de cuentas y los registros que en ellos hagan las empresas o entidades corporativas, cumplen o no con la normativa contable vigente, sin ocultar vicio ni mala fe alguna, ni escondiendo o camuflando algún estado (es necesario pensar en quiebras, falta de solvencia y liquidez, entre otros).

Las acciones de auditoría deben de ser adecuadamente planificadas, con el propósito de tener éxito en sus funciones. Es por eso, que dentro del proceso de auditoría se han desarrollado procesos para tener una auditoría exitosa. La auditoría se divide en los siguientes procesos como la planeación, preparación, ejecución,

presentación de informes y seguimiento (Mandariaga, 2016).

En la planeación de la auditoría se desarrolla una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría. La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se presta atención adecuada a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado en forma expedita. La planeación también ayuda para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos.

En la etapa de la preparación de la auditoría ya está conformado y claro el auditor libre y su equipo. Ellos se encargan de diseñar la lista de chequeo que se va a revisar, esta lista es clave, aquí se va a llevar la evaluación y registro de todo lo que sea imprescindible recolectar, información de calidad de cada proceso.

En la ejecución se desarrolla la auditoría y es donde se lleva a la acción todo lo definido en las etapas anteriores. Aquí, se sigue el cronograma, se diligencian las listas de chequeo, se recolectan evidencias y se sigue la metodología definida con el equipo de trabajo. Luego de ejecutar estas actividades, o en paralelo, se inicia la construcción del informe de hallazgos y recomendaciones para consolidar el informe final, las conclusiones generales y recomendaciones pertinentes.

La última etapa en el proceso de auditoría es la finalización y seguimiento y es clave para que el ejercicio de auditoría genere valor a la estrategia y procesos de la compañía. Luego de concluido el procedimiento, los auditores revisan los problemas encontrados y plantean las recomendaciones a seguir para corregir estos inconvenientes. Con los resultados de la auditoría se establece un plan de seguimiento que tenga la posibilidad de verificar que se estén cumpliendo las recomendaciones de mejora en el tiempo.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (2013), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y las actualizaciones del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IFA), indican que existe un compromiso internacional con el desarrollo continuo de la profesión cada año, asegurar elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar un servicio de alta calidad para el interés público (Daniels, Radebaugh y Sullivan, 2017).

Martínez (2015), indica que para la realización de auditorías de acuerdo con estándares internacionales es una herramienta que monitorea y verifica la implementación efectiva del sistema de control externo, la información, la calidad y el medio ambiente, así como la capacidad de lograr agilidad y la capacidad de alcanzar los objetivos existentes. La auditoría es un proceso sistemático, dado que se realizan de manera independiente, se documentan para obtener evidencia y se evalúan objetivamente, se miden la eficiencia y la productividad de la administración, se identifican y evalúan los riesgos y el cumplimiento de los estándares de auditoría.

Las Normas Internacionales de Auditoría (2013), deben aplicarse a las auditorías de los estados financieros y lograrla adaptación requerida para auditar otra información y servicios relacionados. Previamente al inicio de la planificación debe haberse aceptado la carta de encargo, por acuerdo entre el auditor y la entidad. En ella se establecen las condiciones bajo las cuales se llevará a cabo la auditoría de cuentas anuales de conformidad con los términos establecidos en la legislación vigente y en la que debe incluirse: objetivos del contrato, limitaciones al alcance, compromiso de información y detalles sobre el informe de auditoría, los honorarios, horas estimadas de realización del trabajo y periodo de contratación (Martínez, 2015).

El desarrollo de los contenidos de la carta de encargo se establece en las Normas Internacionales de Auditoría 210 (2013), “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”, conocida como NIA 210. Ésta trata de las responsabilidades

que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección de la entidad, así como los aspectos relacionados con la aceptación. Ello incluye determinar si concurren ciertas condiciones previas a la auditoría cuya responsabilidad corresponde a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad.

El objetivo del auditor es aceptar o continuar el trabajo de auditoría una vez se hayan establecido las precondiciones para la auditoría, y confirmar que exista un entendimiento común entre el auditor y la administración sobre los términos del trabajo a desarrollar. El auditor debe establecer si están presentes las condiciones para la auditoría, para lo cual en primera medida debe determinar que el marco de referencia de información financiera aplicable, usado para la elaboración de los estados financieros es aceptable (Normas Internacionales de Auditoría 210, 2013). Esta parte del proceso ubica al auditor como un estratega, al otorgarle las responsabilidades de acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección de la entidad.

Los acuerdos se harán constar en la carta de encargo u otro escrito donde se incluirán el objetivo y el alcance de la auditoría, las responsabilidades del auditor, las responsabilidades de la dirección, el marco de información financiera aplicable y una referencia a la estructura y contenido del informe de auditoría.

Los estados financieros son diseñados de acuerdo a las necesidades de la entidad, cuando estos estados financieros se preparan con base a un marco de referencia que cumple con las necesidades comunes de información financiera de un grupo de usuarios, estos estados financieros son conocidos como estados financieros de propósito general. Cuando se basan en un marco de referencia que cumple con las necesidades específicas de un usuario, se denominan estados financieros de propósito especial. Los marcos de referencia de información financiera aceptables presentan

relevancia, integridad, confiabilidad, neutralidad, y comprensibilidad. Para determinar la aceptabilidad del marco de referencia, el auditor puede recurrir a las normas de información financiera establecidas por organizaciones autorizadas, como lo son (Martínez, 2015).

- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.
- Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS), promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.
- Principios de Contabilidad promulgados por una organización autorizada.

Al hacer la comparación de los marcos de referencia con la normas mencionadas, y el auditor encuentra diferencias relevantes, el auditor debe determinar si el marco es aceptable y no conduce a estados financiero engañosos. De esta manera, el auditor debe obtener un acuerdo de la administración donde reconoce y entiende sus responsabilidades de acuerdo con las normas internacionales y/o la ley o regulación establecidas. Estas responsabilidades son sobre (Martínez, 2015).

- Preparación de los estados financieros de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable. El marco de referencia proporciona los criterios que el auditor usa para auditar los estados financieros. Así mismo, el auditor determina si el marco de referencia de información financiera es aceptable cuando este incluye aspectos como la naturaleza de la entidad y de los estados financieros, propósito de los estados financieros; y además la ley o regulación lo prescribe como aplicable. De esta manera, los estados financieros deben ser de presentación razonable, es decir, que den un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.
- Control interno. La administración llevará a cabo el control interno que determine necesario para la preparación de los estados financieros libres de representación errónea por fraude o error; control que le da una seguridad razonable a la entidad.

La eficiencia del control interno es responsabilidad de la administración, e incluye actividades necesarias de acuerdo a la entidad como lo son valoración del riesgo de la entidad, actividades de control y monitoreo de controles, para descubrir errores, ineficiencias, desviaciones de políticas establecidas o fraude.

- Proporcionar al auditor acceso a la información relevante para la preparación de los estados financieros como registros y documentos, información adicional que pueda ser necesaria durante la auditoría, y acceso al personal de la entidad que el auditor determine para obtener evidencia de auditoría. Además, en caso de que sea necesario o requerido por las normas internacionales, la administración proporcionará representaciones escritas al auditor para soportar evidencia de auditoría.

El auditor no deberá aceptar el trabajo de auditoría, a menos que sea requerido por las leyes o regulaciones establecidas cuando:

- No están presentes las precondiciones para la auditoría.
- La administración no proporciona la información o representaciones escritas necesarias.
- La administración impone dentro del acuerdo una limitación al alcance del trabajo del auditor y dicha limitación da como resultado una abstención de la opinión del auditor sobre los estados financieros.
- El auditor establece que el marco de referencia de información financiera utilizado para la elaboración de los estados financieros no es aceptable.
- No se obtiene un acuerdo de la administración reconociendo sus responsabilidades.

Los acuerdos sobre los términos del trabajo de auditoría, deberá acordar los términos de trabajo de auditoría con la administración, los cuales deben ser

registrados en una carta de compromiso de auditoría u otra forma de acuerdo escrito, que incluya el objetivo y alcance de la auditoría de estados financieros, las responsabilidades del auditor y la administración, el marco de referencia de información financiera usado para la preparación de los estados financieros, limitaciones inherentes, planeación y desempeño de la auditoría, la referencia de la forma y contenido del dictamen que vaya a emitir el auditor, y una declaración que pueden existir circunstancias en las que el dictamen puede diferir de lo establecido; e incluso los honorarios o facturación establecidos, y demás características relevantes a las circunstancias en que se desarrollará el trabajo de auditoría.

Esto con el fin de evitar malentendidos respecto de la auditoría. Sin embargo, cuando la ley o regulación prescribe con suficiente detalle los términos del trabajo de auditoría, el auditor no necesita registrarlos en un acuerdo escrito, solo el hecho de que la administración reconoce y entiende sus responsabilidades y hacer referencia a la ley o regulación relevante.

Las NIA 210 (2013), buscan que tanto auditor como cliente lleguen a un total acuerdo y comprendan claramente los objetivos y el alcance de la auditoría, cómo se va a realizar, bajo qué parámetros, cuáles serán los puntos más importantes de esta auditoría y por último, que queden claras las responsabilidades de cada una de las partes respecto a la realización de la auditoría y a los documentos y bienes de la empresa o cliente.

Cuando se realiza un encargo de auditoría, las dos partes (principal y auditor), aceptan unos compromisos y responsabilidades. De parte del auditor, el trabajo realizado debe ser de manera profesional incluyendo el uso de las Normas Internacionales de Auditoría 210 (2013), que lo hace acreedor del título profesional, además de gozar de ética profesional, sus obligaciones van ligadas al tipo de encargo a realizar, y factores comunes como el tiempo en que se realizará la auditoría, la

metodología, los recursos necesarios para el desarrollo de estos, los costos de agencia, los resultados relevantes para cumplir el fin de dicho encargo.

Ante el impacto de las Normas Internacionales de Contabilidad y de Aseguramiento de la Información (NIC-NAI), fue creada para darle soporte y continuidad la Ley 1314 de 2009, que regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia. En dicha ley en su artículo 5, explica que las NAI, están compuestas por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información.

A partir de esta ley, nace el decreto 0302 de 2015, que incluye las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), la Norma Internacional de Control y Calidad (NICC), la Norma Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR), la Normas Internacionales para Atestiguar (ISAE), las Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados (NISR), y el código de ética para profesionales de la contabilidad. Este conjunto de normas le permiten al Contador Público, en calidad de auditor externo, apoyar el desarrollo de su trabajo profesional con herramientas de alta calidad en la ejecución de su trabajo y en este caso con el encargo de auditoría.

A lo largo de la historia han ocurrido sucesos fraudulentos en todo el mundo que ameritaron la creación y aplicación de normas legales que establecieran los lineamientos, alcance, objetivos y responsabilidades sobre el trabajo de auditoría realizado en las empresas. De esta manera, se crean los acuerdos de los términos del encargo de auditoría con el fin de trazar un plan de orientación acerca de la manera acertada de auditar a las empresas, para evitar todo tipo de actos ilícitos y poder

responder a todas las solicitudes de cambio de términos y condiciones que surjan.

Dentro de los fraudes financieros a nivel mundial que conllevaron al establecimiento de la NIA 210 (2013), “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”, se destaca el caso Enron, nace en el año de 1985 de la fusión de Houston Natural Gas e Inter-North. Su actividad primaria consiste en la conducción de gas natural por medio de gasoductos. A través de diversas contrataciones de personal con experiencia bancaria y financiera, “convierten” a la actividad de Conductor de Gas a la de un Banco de Gas, mediante la negociación de futuros y otros instrumentos derivados (Adam, 2002).

La oficina de Houston de la firma de contadores públicos destruyó papeles y archivos electrónicos correspondientes a las auditorías de Enron por los años de 1997 a 2000. Se ha cuestionado que dicha acción estuviera precedida de un memorándum con fecha del 12 de octubre de 2001; es decir, dos meses antes de que la empresa declarara la suspensión de pagos. Por medio de este documento se recuerda al socio a cargo de la auditoría de Enron, la política institucional de destruir todos los papeles de trabajo que no tuvieran función de respaldar al programa de auditoría, a los procedimientos aplicados y al dictamen de auditoría (Adam, 2002).

Parmalat, el que fue el primer grupo alimentario italiano, ha protagonizado el mayor fraude contable de la historia en Europa. A su lado, el escándalo contable protagonizado por la compañía holandesa Ahold se ha quedado pequeño; tanto por la cantidad defraudada (sólo 1.000 millones de euros frente a los 14.500.000.000 de euros), como por su dimensión internacional, pues existían involucrados y afectados en Europa, Estados Unidos e Hispanoamérica (Arroyo, Artucha y Arroyo, 2004).

Las empresas auditoras y contables, se encargaban de recabar la información contable, la cual sería presentada para el público inversionista. Esta debía ser la más

confiable y verídica información, ya que, de eso dependía la credibilidad de la empresa y, además, que nuevos inversionistas quisieran apostar por la empresa. Sin embargo, estas empresas no realizaron el trabajo que debían, puesto que hicieron lo que la gerencia quería, a pesar que esto estaba fuera de sus propias prácticas y valores (Arroyo et al., 2004).

El caso Odebrecht, constituye el escándalo de corrupción con las mayores dimensiones que se ha presentado en Latinoamérica, y que ha dado motivos al Departamento de Justicia de los Estados Unidos, para adelantar una investigación con la participación de una decena de países latinoamericanos. La cuestión ha alcanzado a traspasar tres continentes, ocasionando descabros en las esferas económica y política (Hernández, Franco, Galindo y Bernal, 2020).

El proceso de la empresa trasnacional Odebrecht, es uno de los temas de corrupción más trillados en los últimos años, lo cual ha generado controversias sobre los comportamientos éticos de los funcionarios de las organizaciones privadas y públicas en el mundo. La cuestión ha ocasionado reveses en las esferas económica, política y legal de varios países del bloque latino, tales como Brasil, Colombia, Perú, Ecuador, Argentina, Panamá, República Dominicana, Venezuela, Guatemala, entre otros (Cortes, 2017).

En el caso de Venezuela, se mencionan obras como Metrocable Mariche, Metrocable La Dolorita, Metro de Guarenas-Guatire y otros tramos del metro de Caracas, conociendo de 11 obras inconclusas. Venezuela es el país que más dinero recibió en sobornos por parte de Odebrecht. Hasta aquí, se han enunciado una variedad de contratos realizados por la compañía Odebrecht con los gobiernos de algunos de los países con los que contrató bajo estas modalidades ilegales. Además, se agregan datos explícitos que evidencian la participación de los contadores operando, por acción o por omisión en el ejercicio de sus funciones (Hernández et al.,

2020).

Con escenarios así, destaca la importancia de que el encargo de auditoría cumpla con el proceso de planeación, ejecución e informe. El proceso de planeación de la auditoría a los estados financieros, y demás funciones asignadas, logra una disminución en la evaluación de riesgos de incorrección material (riesgos de la compañía que son inherentes al auditor), y de detención (riesgos que el auditor debe de detectar y reducir) (Moya, 2015).

La aplicación de esta normativa internacional en los procesos de auditoría han generado cambios en cuanto al desarrollo y la calidad del trabajo de los auditores logrando así, que el ente principal de la organización tenga una mayor certeza de las cifras financieras que se presentan, una vez sean auditadas. Sin embargo, en la norma colombiana el auditor no está obligado a enviar ninguna carta de compromiso, en la NIA el auditor se ve obligado a enviar una carta de compromiso de auditoría, con la cual se confirma el trabajo y se citan las diferentes actividades que se harán durante el desarrollo de dicha auditoría.

La NIA 210 (2013), establece las normas y proporciona los lineamientos que deben tener en cuenta tanto el auditor como el cliente, al momento de realizar cualquier tipo de contrato de auditoría, estas normas se proporcionan con el fin de evitar malos entendidos entre cliente y auditor después de dar por iniciado el trabajo de auditoría. La norma busca, que tanto auditor como cliente lleguen a un total acuerdo y comprendan claramente los objetivos y el alcance de la auditoría, cómo se va a realizar la auditoría, bajo que parámetros, cuáles serán los puntos más importantes de esta auditoría y por último que queden claras las responsabilidades de cada una de las partes respecto a la realización de la auditoría y a los documentos y bienes de la empresa o cliente.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) máximo vocero nacional e internacional de la Contaduría Pública Venezolana, en fecha 30 y 31 de enero del año 2004, decidió la adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la International of Automatic Control Federation (IFAC), Federación Internacional de Contadores. Además ha trabajado en el desarrollo de un marco para la información financiera de alta calidad y según Novejarque (2012), ha identificado las siguientes condiciones:

- La información debe prepararse según normas contables de alta calidad. Para IFAC éstas son las normas internacionales emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- La información debe resultar confiable para sus usuarios y por lo tanto, debe auditarse según normas de auditoría de alta calidad emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

Debido a que en el encargo de auditoría se van a establecer las responsabilidades entre el ente auditado y el auditor, así como el alcance y los objetivos del trabajo de auditoría a realizar, es necesario formular estrategias y crear un plan de trabajo que le permita al auditor organizar y administrar de manera apropiada el trabajo de auditoría, garantizando un trabajo eficiente. De la misma manera, le permite seleccionar un equipo de trabajo competente y con las capacidades necesarias para el desarrollo del trabajo.

Para crear e implementar estrategias en el encargo de auditoría, el auditor debe tener en cuenta la entidad y su entorno. De este modo, el auditor podrá desarrollar un plan estratégico que le permita obtener un entendimiento del marco de referencia legal y determinar procedimientos de evaluación del riesgo, aspectos importantes para el desarrollo del trabajo de auditoría a realizar, teniendo en cuenta que la planeación es un proceso continuo e interactivo.

La finalidad de una estrategia de auditoría es asegurar que los auditores entiendan y establezcan el alcance real y consciente de una auditoría, estableciendo parámetros sobre la dirección del encargo de auditoría y el desarrollo de un plan de auditoría para el éxito de este encargo de auditoría. La implementación de las estrategias, posibilita mantener un equilibrio dentro de las organizaciones con su entorno. Estos instrumentos funcionan como eje direccional, conociendo y utilizando los recursos disponibles dentro de estas, para la óptima y conveniente toma de decisiones.

García y Valencia (2007), afirman que las estrategias “son cursos alternos de acción que resuelven el problema de cómo lograr la más eficiente adaptación de los medios a los fines o propósitos de la empresa” (p.21). Por su parte, Zuani (2005), afirma:

Mediante la definición de una estrategia se establece un patrón de asignación de recursos que la empresa y sus administradores utilizan para mantener e incrementar su resultado, pues debieran orientar un pensamiento estratégico en las formas o modos de asignar los recursos. En la definición de una estrategia se incluye, además de los objetivos de la empresa, la visión de mediano y largo plazo de la misma y la selección de políticas que determinan cómo la empresa debe situarse y competir en su mercado de bienes o servicios, las que representarán el marco orientador de las decisiones de los miembros de la organización. (p.197)

La planeación estratégica se centra en la adaptación a largo plazo de una empresa a su entorno. Zuani (2005), define el planeamiento estratégico, “como un proceso que tiene como finalidad el desarrollo de estrategias conducentes al logro de los objetivos de la organización” (p.195). La planeación estratégica es una herramienta de gestión que permite establecer el qué hacer y el camino que deben recorrer las organizaciones para alcanzar las metas previstas, teniendo en cuenta los cambios y demandas que impone su entorno.

Según Arranz (1995), la planeación estratégica es la ruta para alcanzar la visión de conjunto que la alta dirección tiene de los resultados esperados a largo, mediano y corto plazo, de su personal, su organización y de la comunidad en que se desarrolla. La planeación estratégica se propone analizar el presente, elegir el futuro, evaluar programas y controlar las acciones de los planes. La planeación estratégica requiere de una forma particular de pensar para poder imaginar escenarios futuros y producir ideas, habilidad de planeación, capacidad de decisión para llevarla a cabo.

Ahora bien, las estrategias en la auditoría deben estar diseñadas para considerar cuestiones que van desde el control de calidad, pasando por la forma en que se gestionan, dirigen y supervisan los recursos de los que se dispone, cuándo se harán las reuniones de equipo, etc. El ejercicio de la auditoría requiere que el profesional ejecute un proceso de planeación que le permita garantizar de forma anticipada el alcance de la labor, a fin de dar cumplimiento a los objetivos propuestos para la entidad auditada. La planeación implica elaborar estrategias de auditoría y el plan global de auditoría de acuerdo con el tipo de trabajo que se ha desarrollar con el propósito de minimizar los riesgos a un nivel aceptable para el auditor.

La planeación estratégica en la auditoría, comprende la relación de objetivos, metas, políticas, programas y procedimientos, compatibles con los recursos disponibles para ejecutar una auditoría eficaz (Moncayo, 2016). Esta herramienta es fundamental para orientar coordinadamente todos los esfuerzos de auditoría, evitar dispersiones de trabajo, transmitir a todo el equipo de trabajo las ideas del personal más experimentado, prever situaciones que no menoscaben la eficiencia del examen, y anticipar dificultades que puedan afectar la conclusión e informe del auditor.

Además, la planeación estratégica le permitirá a la auditoría, enfocar el trabajo en las aéreas importante, resolver problemas potenciales de forma oportuna, organizar y administrar, de forma apropiada el trabajo de auditoría, de modo que se desempeñe

de manera eficiente, asistir en la selección de los miembros del equipo trabajo, facilitar la dirección y supervisión (Martínez, 2015). Sin embargo, las investigaciones que se han realizado no muestran evidencias de cómo se debe poner práctica la planeación estratégica del encargo de auditoría, aun cuando las Normas Internacionales de Auditoría 210 (2013), establecen todas las condiciones bajo las cuales se llevará a cabo la auditoría de cuentas anuales de conformidad con los términos establecidos en la legislación vigente, así como la planeación, implementación y finalización del mismo, para el establecimiento de: objetivos del contrato, limitaciones al alcance, compromiso de información y detalles sobre el informe de auditoría, los honorarios, horas estimadas de realización del trabajo y periodo de contratación, lo que lleva a preguntarse ¿Por qué es requerida la planeación estratégica en el encargo de auditoría? De esta interrogante, surgen otras que son mostradas a continuación:

- ¿Por qué el auditor responsable del encargo de auditoría puede ser considerado como un estratega?
- ¿Qué elementos forman parte del diagnóstico estratégico en el encargo de auditoría?
- ¿Qué estrategias globales pueden diseñarse en el encargo de auditoría?
- ¿Qué elementos están implicados en la formulación, implementación y seguimiento estratégico en el encargo de auditoría?

## **1.2 Objetivos de la Investigación**

Los objetivos se refieren a los propósitos por los cuales se realiza la investigación, permiten dejar en claro cuáles van a ser los alcances de la investigación. Arias (2016), define el objetivo de investigación como un enunciado que expresa lo que desea indagar y conocer para responder a un problema planteado.

Estos objetivos se dividen en dos: el objetivo general que expresa el fin concreto de la investigación en correspondencia directa con la formulación del problema y los objetivos específicos que indican con precisión los conceptos, variables o dimensiones que serán objeto de estudio. Es así como, en esta investigación surgió un objetivo general y varios objetivos específicos, con la finalidad de dar respuestas a las interrogantes planteadas, los cuales fueron logrados a lo largo del desarrollo de esta investigación.

### 1.2.1 Objetivo General

Analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Indagar sobre el auditor responsable del encargo de auditoría como estratega.
- Describir los elementos que forman parte del diagnóstico estratégico en el encargo de auditoría.
- Identificar estrategias globales que pueden diseñarse en el encargo de auditoría.
- Examinar los elementos implicados en la formulación, implementación y seguimiento estratégico en el encargo de auditoría.

## 1.3. Justificación de la Investigación

Justificar una investigación permite explicar los motivos por los cuales se estudia un tema específico seleccionado, así como también, qué beneficios aporta y a quiénes beneficia. Por lo tanto, se debe calificar la presente investigación desde varios puntos de vista y evaluar su potencial, empleando para ello un conjunto de conocimientos acordes con la realidad. Según Fontaines (2012), “la justificación se

constituye en un espacio para dejar por escrito las razones y evidencias que hacen de este trabajo un aporte significativo” (p.99).

El interés de esta investigación se enfoca en cómo la planeación estratégica es requerida en el encargo de auditoría, fundamentado en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 210). Para lograrlo es preciso analizar la aplicación de esta normativa internacional en los procesos de auditoría que han generado cambios en cuanto al desarrollo y la calidad del trabajo de los auditores, logrando así que el ente principal de la organización tenga una mayor certeza de las cifras financieras que se presentan, una vez sean auditadas.

La planeación permite desarrollar actividades preliminares que son primordiales al momento de identificar información que pueda afectar la ejecución y desarrollo de la auditoría, igualmente permite al auditor mantener la independencia y capacidades necesarias para el trabajo y evita cualquier mal entendido con la administración, debido a que se establece claramente los términos del trabajo como lo requieren las normas internacionales de auditoría.

La realización de las auditorías bajo Normas Internacionales, es una herramienta para el seguimiento y la verificación de la implementación eficaz de los sistemas de control interno, de información, de la calidad y ambiente y la capacidad de alcanzar los objetivos establecidos, además de posibilitar ágilmente identificar y valorar riesgos, así como medir la efectividad y productividad de la gestión, sobre todo si se entiende que las auditorías son procesos sistemáticos, realizados de manera independiente, y documentados para obtener evidencias y evaluarlas de manera objetiva, con el propósito de determinar el grado de cumplimiento con los criterios de auditoría.

Deben ser planificadas y realizadas por personal independiente de la ejecución

de las actividades del área auditada, para poder mantener la imparcialidad de las conclusiones alcanzadas, las cuales deben ser informadas al personal responsable para que este inicie la aplicación de las acciones correctivas, clave del proceso de mejoras continuas, por lo que, se concluye que todo proceso de auditoría, debe cumplir con una serie de principios que la convierten en una herramienta eficaz y confiable para apoyar las políticas y los controles de gestión, proporcionando información que sirva de base al proceso de mejora del desempeño.

El desarrollo de la presente investigación es un aporte teórico en el campo de la auditoría para las organizaciones, dando a conocer la planeación estratégica adecuada en el encargo de auditoría y brindando información útil para el análisis de la empresa y la toma de decisiones. Además puede ser utilizada como antecedente para futuras investigaciones sobre el tema planteado.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

El marco teórico es la etapa de la investigación donde se presentan los conceptos, antecedentes y bases, que sirven de soporte para el desarrollo de los objetivos planteados, y normalmente incluye teorías básicas referentes al tema de investigación. Hernández, Fernández y Batista (2010), establecen que “Uno de los propósitos de la investigación es analizar y discernir teoría existente y la investigación anterior sugieren una respuesta. La finalidad del marco teórico es el de asentar el problema dentro de un conjunto de conocimientos e ideas” (P.34).

En el marco teórico están incluidos los conceptos y definiciones de autores que pueden servir de sustento a este proyecto de investigación, de este modo, este capítulo consta de distintas fases como lo son los antecedentes, bases teóricas, el objeto de estudio y las bases legales.

#### **2.1 Antecedentes de la Investigación**

Los antecedentes de la investigación hacen referencia a las investigaciones realizadas anteriormente y que guardan algún vínculo directo o indirecto con el problema que se está estudiando. Pérez (2015), plantea que “Es una indagación bibliográfica en investigaciones anteriores, tanto en el ámbito nacional como en el internacional. La revisión de los antecedentes consiste en el análisis de investigaciones iguales o similares realizadas en el campo de estudio delimitado” (p.64). Entre los antecedentes que sirven de referencia a esta investigación, se señalan los siguientes:

- Miranda y Alcívar (2019). “Aplicación de la NIA 300 Planeación de una Auditoría de Estados Financiero y su impacto en la presentación del dictamen de auditoría”. El presente estudio investiga los principales problemas existentes en la planificación de las actividades de auditoría y como un estudio de tales problemas permite construir propuestas de solución al problema. El objetivo que buscó esta investigación fue determinar el impacto de la planeación de una auditoría de estados financieros en el dictamen que expresa el auditor y analizar las bases científicas y metodológicas para la correcta aplicación de la planeación en la auditoría. De esta manera, se puede lograr una efectiva planeación de auditoría que permitirá disminuir los errores en el proceso, cumplir con los requerimientos de entidades de control y optimizar los soportes en el dictamen de auditoría.
- Talavera y Sánchez (2015). “Planeación Técnica y Administrativa de una Auditoría a los Estados Financieros, aplicado en base a la NIA 300 en la empresa PANDENIC, S.A. durante el año 2015”. El presente seminario de graduación orienta a mejorar los procesos técnicos y administrativos, relacionados con el control y el manejo de la NIA 300. Planeación de una Auditoría de Estados Financieros, se desarrolló una investigación descriptiva con enfoque cualitativo la que describe los fenómenos como son observados y como aparecen en la actualidad, mediante un análisis subjetivo e individual de la entidad; explorando los hechos en profundidad, básicamente en ambientes naturales de la empresa, verificando los significados que se extraen de los datos y que no se fundamentan en las estadísticas. Esta investigación aporta una serie de recomendaciones las cuales se deben poner en la práctica diaria de la empresa PANDENIC, S.A. para el mejoramiento de los controles técnicos y administrativos.
- Cárdenas, Fernández y Hernández (2016). “Matriz de Riesgo en el Desarrollo del Encargo”. La propagación de los fraudes y delitos financieros alrededor del mundo

han otorgado una mayor importancia en los controles internos de las entidades, por lo cual se han venido adoptando procesos y procedimientos con el propósito de mitigar dichos problemas. El presente trabajo tiene como objetivo principal analizar y determinar las implicaciones de los fraudes y malversación de activos existentes tanto en las entidades públicas y privadas, mediante una matriz que permita el análisis y la evaluación de los riesgos. Inicialmente se buscó identificar los riesgos existentes y el modo de evaluación en un encargo de auditoría, a su vez, determinar mediante la matriz de riesgo los fraudes o la malversación de activos y finalmente, analizarlas implicaciones del uso de esta en el proceso de auditoría en el sector real.

- Hernández, Perdomo, Vargas y Gallego (2016). “El papel de la materialidad en el encargo de la Auditoría”. Artículo derivado de proyecto de investigación asociado al Grupo PLANAUDI, adscrito al Centro de Investigaciones del programa de Contaduría Pública de la Universidad Cooperativa de Colombia, sede Ibagué, financiado el mismo por CONADI. La materialidad es muy importante, ya que, permite dar importancia a la información que se representa en los estados financieros, de modo que pueda influir en las decisiones de los diferentes usuarios; la materialidad es un campo muy profundo e importante en el que se tiene que indagar para poder desarrollar un encargo de auditoría eficaz que refleje la información financiera de las organizaciones de una forma clara, completa y fidedigna.

En una auditoría es muy importante determinar el nivel de materialidad y determinar el riesgo que se puedan llegar a presentar, llegando a poder afectar significativamente la imagen fiel de las cuentas. Uno de los principales aspectos para tener en cuenta sobre materialidad en una auditoría son el análisis y la aplicación, la buena realización de estos procesos permiten una excelente gestión y eficiencia del

encargo a realizar; se puede señalar que la estimación de lo que verdaderamente es importante se basa en la información cuantitativa y cualitativa, siendo estas halladas por juicios profesionales. Por lo tanto, con este artículo se pretende evaluar la importancia de la materialidad en el contexto de la auditoría financiera por medio de la identificación de los riesgos existentes en el encargo frente a la materialidad; la caracterización de la materialidad frente a los encargos; y la determinación de la materialidad en los estados financieros.

- Osorio (2015). “Lineamientos de Auditoría en la Medición y Revelación del Valor Razonable en los Estados Financieros”. Esta investigación realizada en la Universidad de Carabobo, Venezuela surgió debido a que la Federación de Colegios de Contadores Públicos, ha emitido boletines autorizando la adopción de las Normas Internacionales, por lo que representa un cambio de paradigma en la forma de presentar y medir la información financiera, siendo importante la preparación y actualización profesional del contador y más aún del auditor, en vista de que da fe pública de la razonabilidad de las cifras de una empresa, en donde se tiene que convertir en experto del nuevo tratamiento contable. Esta investigación tenía por objetivo proponer lineamientos de auditoría en la medición y revelación del valor razonable en los estados financieros, para lo cual fue necesario diagnosticar el nivel conocimiento de los auditores sobre los procedimientos aplicados en la evaluación del valor razonable en los estados financieros, identificar el riesgo de auditoría en la evaluación de las partidas afectadas por mediciones a valor razonable en los estados financieros y determinar el cumplimiento de las responsabilidades del auditor en la evaluación de las partidas afectadas por mediciones a valor razonable en los estados financieros.

## **2.2 Bases Teóricas**

Arias (2016), indica que “las bases teóricas implican un desarrollo amplio de los conceptos y proposiciones que conforman el punto de vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado” (p.107). La importancia de que una investigación cuente con unas bases teóricas, permite al investigador sustentar las apreciaciones recopiladas en el área de estudio y asociarlas con los conceptos y proposiciones de otros autores, con la finalidad de explicar las causas del problema en estudio.

Pérez (2015), explica que “Las bases teóricas están conformadas por un conjunto de definiciones construidas por el investigador producto de la revisión bibliográfica y por conceptos emitidos por autores reconocidos” (p.65). La finalidad de las bases teóricas es mostrar según el contexto las definiciones principales, expresiones o variables que estén ligadas con el problema formulado. Para construir las bases teóricas se aconseja considerar la perspectiva de diferentes autores sobre el contenido de investigación y la concordancia que debe coexistir entre la teoría y el objeto de estudio.

Por tanto, su estructuración y coherencia con los aspectos que se describieron en el planteamiento del problema, facilitaron la comprensión sobre la importancia de contar con los sustentos teóricos para implementar la solución a la problemática tratada en la presente investigación. En ese sentido, en esta sección se desarrollan las bases que sustentan la indagación, referidas a la planeación estratégica en el encargo de auditoría.

### **2.2.1 Estrategias**

Las estrategias son planes para dirigir un asunto. Una estrategia se compone de

una serie de acciones planificadas que ayudan a tomar decisiones y a conseguir los mejores resultados posibles. La estrategia está orientada a alcanzar un objetivo siguiendo una pauta de actuación e integran las principales políticas de una organización; es decir, se encargan de guiar los procedimientos que se deben realizar para la toma de decisiones, mejorando de esta manera la situación actual de la empresa y garantizando el éxito futuro de la misma. La estrategia proporciona un molde de aquello que se debe y no debe realizarse en las organizaciones, puesto que emprender acciones estratégicas erróneas, generará distracción y desperdicio de recursos.

#### 2.2.1.1 Definición de Estrategias

Serna (1999), define la estrategia como “las acciones que deben realizarse para mantener y soportar el logro de los objetivos de la organización y de cada unidad de trabajo y así hacer realidad los resultados esperados al definir los proyectos estratégicos” (p.32). Johnson, Scholes y Whittington (2006), plantean que:

La estrategia es la dirección y el alcance de una organización a largo plazo que permite lograr una ventaja en un entorno cambiante mediante la configuración de sus recursos y competencias, con el fin de satisfacer las expectativas de las partes interesadas. (p.10)

Según García y Valencia (2008), las estrategias “son cursos alternos de acción, que resuelven el problema de cómo lograr la más eficiente adaptación de los medios a los fines a propósitos de la empresa” (p.21). Para Robbins y Coulter (2014), las estrategias son los planes que determinan cómo logrará la organización su propósito, cómo competirá con éxito y cómo atraerá y satisfará a sus clientes para cumplir sus objetivos. Schermerhorn (2010), afirma:

La estrategia es un plan de acción de gran alcance que establece el

rumbo de una organización a largo plazo y orienta el empleo de recursos para obtener una ventaja competitiva sostenible. Una estrategia centra su atención en el ambiente competitivo y representa la mejor opción sobre lo que debe hacerse para asegurar el éxito futuro frente a las rivalidades y condiciones cambiantes. (p.207)

La estrategia se refiere a la dirección en la que se aplicarán los recursos humanos y materiales para aumentar la oportunidad de alcanzar los objetivos elegidos. Para ser efectivas, las estrategias deben ponerse en práctica mediante planes, con detalles crecientes hasta llegar a lo esencial de la operación. Los planes de acción a través de los cuales se realizan las estrategias, se conocen como tácticas, y éstas deben ser efectivas para el apoyo de las primeras.

#### 2.2.1.2 Importancia de las Estrategias

Toda organización necesita definir el modo bajo el cual regirá su plan de trabajo, debe entablar una comunicación clara y directa con su personal para lograr los objetivos deseados. Una de las formas en que se llega a esas metas es a través de las estrategias, las cuales son herramientas utilizadas por los directivos para estimular a su personal en el crecimiento de la empresa. Las estrategias son importantes porque están unidas a la planeación, la cual apoya y complementa mediante la dirección estratégica, de tal forma que, con el conjunto de acciones y recursos asignados permite la ejecución y el logro de los objetivos planteados, con la participación de todos los niveles de la organización.

Además, las estrategias son necesarias porque funcionan como una guía que ayuda a saber dónde se podrá estar en el futuro. Son una herramienta de gestión que puede marcar la diferencia entre emplear de forma equivocada los recursos o sacar el máximo provecho de la situación actual. Una empresa debe tratar de llevar a cabo estrategias que obtengan beneficios de sus fortalezas internas, aprovechar las

oportunidades externas, mitigar las debilidades internas y evitar o aminorar el impacto de las amenazas externas. En este proceso radica la esencia de la dirección estratégica (David, 1994).

### 2.2.1.3 Características de las Estrategias

Para Johnson et al. (2006), las características que se suelen relacionar con los términos de estrategia y dirección estratégica son las siguientes:

- La estrategia determina la dirección a largo plazo de una organización.
- Las decisiones estratégicas establecen el alcance de las actividades de una organización. Por ejemplo, ¿se concentra (y debería concentrarse) la organización en un área de actividad, o debería tener muchas? La cuestión del alcance de las actividades es fundamental para la estrategia porque afecta a la forma en que los responsables de la dirección de la empresa conciben los límites de la organización.
- Las decisiones estratégicas tratan de lograr cierta ventaja para la organización respecto a la competencia.
- La estrategia se puede considerar como la búsqueda de un ajuste estratégico con el entorno empresarial. Esto puede requerir importantes cambios en los recursos de la organización para el futuro. Por ejemplo, las decisiones de ampliación geográfica pueden tener importantes consecuencias en cuanto a la necesidad de construir una nueva base de clientes.
- La estrategia se puede considerar como la creación de oportunidades mediante la acumulación de recursos y competencias en una organización. Esto se reconoce como el enfoque de recursos y competencia, para lograr una ventaja competitiva y/o nuevas oportunidades.

- La estrategia de una organización no solo se ve afectada por las fuerzas del entorno y su capacidad estratégica, sino también por los valores y expectativas de aquellos que tienen poder en el entorno y dentro de la organización

#### 2.2.1.4 Niveles Estratégicos

Johnson et al. (2006), indican que existen estrategias a diversos niveles de la organización. Partiendo de DellComputers como ejemplo, es posible diferenciar al menos tres niveles distintos de estrategia. El primero, la estrategia corporativa, se ocupa del alcance general de una empresa y de cómo se puede añadir valor a las distintas partes (unidades de negocio) de la organización. Esto podría incluir cuestiones de cobertura geográfica, diversidad de productos/servicios o unidades de negocio, y formas de asignar los recursos entre las distintas partes de la organización. En el caso de DellComputers, la entrada en la electrónica de consumo era una decisión corporativa importante porque afectaría al conjunto de la empresa.

Por lo general, la estrategia a nivel corporativo también se ocupará de las expectativas de los propietarios, los accionistas y la Bolsa. Pueden muy bien adoptar la forma de una declaración explícita o implícita de la «misión» que refleja esas expectativas. Es importante ser claros respecto a la estrategia a nivel corporativo: es la base de las demás decisiones estratégicas.

El segundo nivel se puede concebir en términos de estrategia de negocio, y trata de cómo se debe competir con éxito en determinados mercados, o cómo se pueden ofrecer servicios públicos con mejor valor. Este nivel afecta a los productos o servicios que hay que desarrollar, en qué mercados se debe estar, y cómo se puede lograr una ventaja respecto a los competidores para alcanzar los objetivos de la organización, tal vez la rentabilidad a largo plazo o el aumento de la cuota de

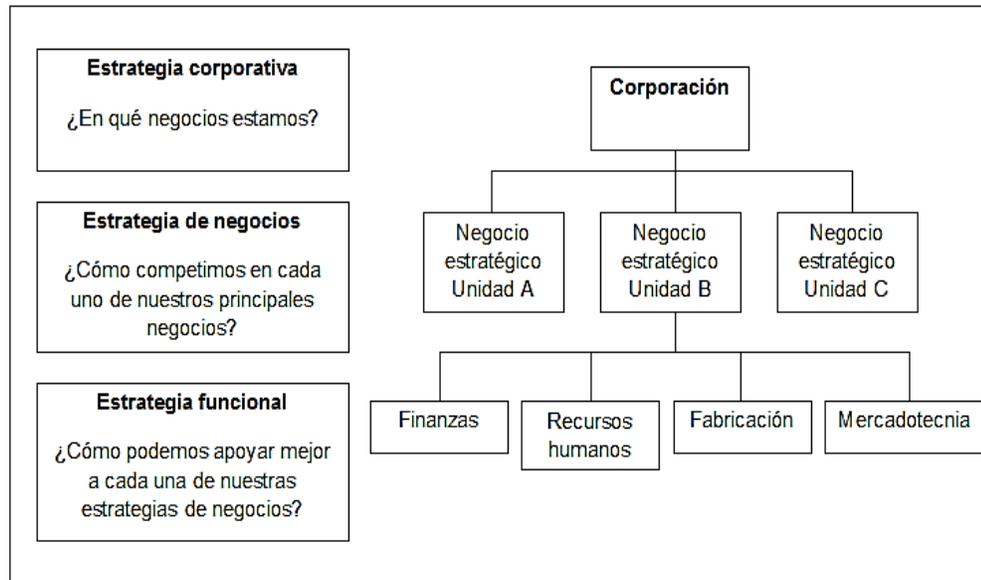
mercado. Mientras que la estrategia a nivel corporativo implica las decisiones sobre el conjunto de la organización, las decisiones estratégicas tienen que relacionarse aquí con una unidad estratégica de negocio (UEN).

Una unidad estratégica de negocio es la parte de una organización para la que existe un mercado externo diferenciado de bienes o servicios que es distinto del de otra UEN. Dell había definido sus UEN en función de cuestiones geográficas y había decidido estructurarlas en torno a estas definiciones geográficas como tres negocios regionales: América, Europa/Oriente Medio/África, y la Cuenca del Pacífico. Estos serían los principales focos de atención para la estrategia de negocio, pero únicamente serían UEN si todos los consumidores dentro de cada región fueran muy parecidos. Evidentemente, no será el caso cuando el alcance de los productos y los tipos de consumidores (empresas frente a consumidores particulares) cambien con la nueva estrategia. Dell tendrá que replantear sus UEN. Debe existir una clara relación entre las estrategias en el ámbito de las UEN y las estrategias corporativas que asisten y, a la vez, limitan estas estrategias de las unidades de negocio.

El tercer nivel de la estrategia se encuentra en el extremo operativo de una organización. Aquí es donde se encuentran las estrategias operativas, que se ocupan de cómo las distintas partes que componen una organización permiten aplicar eficazmente las estrategias de negocio y de la corporación en cuanto a los recursos, los procesos y el personal. Por ejemplo, Dell tenía seis instalaciones productivas en todo el mundo para respaldar las operaciones de los tres negocios regionales y satisfacer los pedidos cumpliendo los estándares y plazos predefinidos. En efecto, en la mayoría de los negocios, el éxito de las estrategias de negocio depende, en gran medida, de las decisiones o actividades que se producen en el ámbito de las operaciones. La integración de las decisiones operativas y de la estrategia es, por tanto, de la máxima importancia, como se ha mencionado anteriormente.

Para Schermerhorn (2010), los niveles estratégicos están estructurados de la manera referida en la figura N°1 y que son descritos a continuación:

Figura N° 1. Niveles Estratégicos



Fuente: Schermerhorn. 2010. Administración. P. 214.

La estrategia corporativa conduce a la organización en su conjunto hacia una ventaja competitiva sostenible. Describe el campo de acción de las operaciones de un negocio al responder la siguiente pregunta estratégica: ¿En qué industrias y mercados deberíamos competir? El propósito de la estrategia corporativa es establecer el rumbo y guiar las asignaciones de recursos para toda la empresa.

En organizaciones grandes y complejas, la estrategia corporativa identifica cómo una compañía pretende competir entre múltiples industrias y mercados. En General Electric, por ejemplo, la firma busca intereses globales de negocios en una gran variedad de áreas incluyendo motores de avión, electrodomésticos, servicios de capital, iluminación, sistemas médicos, transmisiones de televisión, y sistemas de

energía, entre otros. Las decisiones estratégicas típicas en el nivel corporativo se relacionan con la asignación de recursos para adquisiciones, el desarrollo de nuevos negocios, desinversiones, y otros asuntos parecidos en toda esta cartera de negocios.

La estrategia de negocios es aquella que se establece para una sola unidad de negocio o línea de producto. Describe la intención estratégica de competir en una industria o mercado específico. Los grandes conglomerados como General Electric, se componen de muchos negocios, con muchas diferencias entre ellos en líneas de productos e incluso en industrias. El término unidad estratégica de negocios (UEN) a menudo se emplea para describir una empresa de un solo negocio o un componente que opera con una importante línea de negocios dentro de una empresa más grande. La selección de estrategias en este nivel implica responder la siguiente pregunta estratégica: ¿Cómo vamos a competir por clientes en esta industria y mercado? Entre las decisiones típicas de estrategia de negocios se incluyen la elección de la mezcla producto/servicio, la ubicación de instalaciones, las nuevas tecnologías, y otras similares. En empresas que se encargan de una sola línea de producto, la estrategia de negocios coincide con la estrategia corporativa.

La estrategia funcional orienta la utilización de recursos organizacionales para implementar una estrategia de negocios. Este nivel de estrategia se concentra en las actividades de un área de operaciones funcional específica, como puede ser mercadotecnia, fabricación, finanzas o recursos humanos. La pregunta estratégica que deberá responderse en la selección de estrategias funcionales será: ¿Cómo podemos emplear mejor los recursos de una función para implementar nuestra estrategia de negocios? Las respuestas para esta pregunta generalmente implican la elección de prácticas administrativas dentro de cada función que mejoren la eficiencia operativa, la calidad del producto o servicio, el servicio al cliente o las innovaciones.

### 2.2.1.5 Tipos de Estrategias

Según Schermerhorn (2010), los tipos de estrategias que se emplean en las organizaciones son las siguientes:

- Estrategias de crecimiento y diversificación:
  - Estrategia de crecimiento: Una de las estrategias maestras más comunes y populares o la gran estrategia que siguen las organizaciones es la de crecimiento. Las estrategias de crecimiento persiguen un aumento en el tamaño y la expansión de las operaciones actuales. Éstas son populares, en parte, debido a que el crecimiento es considerado necesario para la supervivencia a largo plazo de algunas industrias.
  - Estrategias de concentración: Un enfoque del crecimiento es a través de la concentración, donde la expansión se presenta dentro de la misma área de negocios. McDonald's, Wal-Mart, Starbucks y otras empresas siguen estrategias de crecimiento agresivas mientras siguen concentradas en sus principales áreas de negocio. Y debido a los límites a su crecimiento en mercados locales, se expanden globalmente hacia mercados y países alrededor del mundo.
  - Estrategia de diversificación: El crecimiento también se puede perseguir a través de la diversificación, donde la expansión ocurre mediante la adquisición o la inversión en nuevas y diferentes áreas de negocios. Una estrategia de diversificación relacionada implica el crecimiento mediante la adquisición de negocios nuevos o la entrada a áreas de negocios relacionadas con lo que la firma ya hace. Un ejemplo es la adquisición que hizo PepsiCo de Tropicana. Aunque Tropicana se especializa en jugos de frutas, el negocio está relacionado con la experiencia de PepsiCo en la industria de las bebidas. Una estrategia de diversificación no relacionada implica crecimiento mediante la adquisición de

negocios o la entrada a áreas de negocios que son diferentes de lo que la firma ya está haciendo.

- Estrategia de integración vertical: La diversificación también puede adoptar la forma de integración vertical, donde un negocio adquiere proveedores (integración vertical hacia atrás) o distribuidores (integración vertical hacia adelante). La integración vertical hacia atrás ha sido común en la industria automotriz, donde las firmas adquirieron proveedores para asegurar la calidad y el control sobre la disponibilidad de sus partes clave. En bebidas, tanto Coca-Cola como PepsiCo han seguido la integración vertical hacia adelante al comprar algunas de sus principales embotelladoras.

Existe una tendencia a igualar crecimiento con efectividad, pero eso no es necesariamente cierto. Cualquier estrategia de crecimiento, ya sea por concentración o por alguna forma de diversificación, debe ser bien planeada y administrada para obtener los resultados deseados. Aumentar el tamaño de las operaciones de cualquier firma agrega un desafío al proceso administrativo. La diversificación, particular trae consigo las dificultades de la complejidad y la necesidad de administrar e integrar operaciones muy disímiles. La investigación indica que el desempeño del negocio puede declinar cuando hay un exceso de diversificación no relacionada.

- Estrategias de reestructuración y desinversión:
  - Estrategia de atrincheramiento: Cuando las organizaciones tienen problemas, tal vez porque experimentan problemas por la dificultad de administrar el crecimiento, debe hacerse alguna clase de reajuste. Entre las estrategias maestras que emplean las organizaciones, una estrategia de atrincheramiento busca corregir las debilidades al hacer cambios en las formas actuales de

operar. Muy a menudo la meta suele ser la de revertir o cambiar un enfoque que no está funcionando y reorganizarse para competir mejor en el futuro.

- Estrategia de reestructuración: La forma más extrema de atrincheramiento es la liquidación, donde el negocio termina y los activos se venden para pagar a los acreedores. Menos extrema y más común es la reestructuración de algún tipo. Ésta implica hacer grandes cambios para reducir la escala y/o mezcla de operaciones, con las metas conjuntas de consolidar para ganar eficiencias a corto plazo y ganar tiempo en la preparación de nuevas estrategias para mejorar el éxito futuro.
- Estrategia de adelgazamiento: La reestructuración a veces se logra mediante el adelgazamiento de la organización, en el cual se disminuye el tamaño de las operaciones. Los beneficios esperados son una reducción de costos y mayor eficiencia operativa. Una forma común de adelgazamiento es recortar el número de integrantes de la fuerza laboral. La investigación ha demostrado que esto tiene mayor éxito cuando la fuerza laboral se reduce estratégicamente de una forma en que mejore la concentración en objetivos clave de desempeño. Al adelgazamiento con un enfoque estratégico se le conoce a menudo como *rightsizing* o reducir hasta tener las medidas correctas. Éste contrasta con aquel enfoque no muy bien visto de simplemente reducir el personal en todos los niveles.
- Estrategia de desinversión: La reestructuración mediante desinversión implica vender partes de la organización para volver a concentrarse en las competencias centrales clave, reducir costos y mejorar la eficiencia operativa. Ésta es una estrategia común en organizaciones que descubren que se han diversificado en exceso y que enfrentan problemas para manejar tanta complejidad. También es una manera en que las organizaciones aprovechan el valor de los activos internos al venderlos como un negocio independiente.

- Estrategias globales:

Muy pocos negocios operan hoy en día sin tener alguna participación directa en operaciones internacionales o sin tener alguna oposición a éstas. Un aspecto clave de la estrategia, por lo tanto, es cómo enfoca la firma a la economía global y su mezcla de riesgos y oportunidades de negocios. Con mucha frecuencia una gran estrategia de crecimiento se persigue con el respaldo de una estrategia global que la acompañe. Las estrategias globales son las siguientes:

- Estrategia de globalización: Una forma sencilla de detectar diferencias en las estrategias globales es observar cómo se desarrollan y se anuncian los productos en todo el mundo. Una firma que persigue una estrategia de globalización tiende a considerar al mundo como un gran mercado, tratando de estandarizar sus productos y publicidad hasta donde sea posible para usarlos en todas partes. La autoridad sobre las principales decisiones administrativas residirá en gran parte en sus oficinas centrales corporativas. Por ejemplo, la máquina de rasurar Gillette más reciente se vende y anuncia de modo parecido en todo el mundo. Esto refleja una especie de visión etnocéntrica que presupone que todo el mundo quiere el mismo producto que alguien ha desarrollado y vendido exitosamente en su país de origen.
- Estrategia multidoméstica: Las firmas que emplean una estrategia multidoméstica tratan de adaptar sus productos y publicidad tanto como sea posible para que encajen en las necesidades locales de diferentes países o regiones. Estas firmas distribuyen la autoridad sobre importantes decisiones entre los ejecutivos locales y regionales para lograr esta diferenciación. Ésta es una estrategia popular entre muchas compañías de artículos de consumo (Bristol Myers, Procter & Gamble, Unilever) que varían sus productos de acuerdo con las preferencias del consumidor en diferentes países y culturas.

Esto refleja una visión más policéntrica que muestra respeto tanto por la diversidad del mercado como por las capacidades de las personas de la localidad para interpretar mejor sus implicaciones estratégicas.

- Estrategia transnacional: Un tercer enfoque hacia los negocios internacionales es la estrategia transnacional, que busca un equilibrio entre la eficiencia de las operaciones globales y responder a los mercados locales. La firma transnacional, trata de operar sin una fuerte identidad nacional y de mezclarse con la economía global para aprovechar a fondo su potencial de negocios. Los recursos materiales y el capital humano se adquieren en todo el mundo; la fabricación y otras funciones del negocio se llevan a cabo en cualquier parte del globo donde puedan ejecutarse al costo más bajo. Ford, por ejemplo, aprovecha la pericia en diseño, fabricación y distribución en todo el mundo para fabricar plataformas de automóviles que se pueden modificar de modo eficiente para satisfacer los gustos regionales. Tal estrategia transnacional refleja una visión geocéntrica que respeta la diversidad Y valora el talento alrededor del mundo. Las firmas transnacionales normalmente operan en forma muy interconectada, donde la información y el aprendizaje fluyen constantemente entre las oficinas centrales y las subsidiarias, Y entre las mismas subsidiarias.
  
- Estrategias cooperativas:
  - Alianza estratégica: Una de las tendencias actuales es hacia una mayor cooperación entre organizaciones como en el caso de las *joint ventures* o empresas de riesgo compartido que son una forma común de negocios internacionales. Éstas se cuentan entre las muchas formas de alianzas estratégicas en las que dos o más organizaciones se unen en sociedad para perseguir un área de interés mutuo. Una forma de cooperación estratégica es a través de alianzas de subcontratación (*outsourcing alliances*), en las que se

establecen contratos para adquirir importantes servicios de otra organización. Por ejemplo, muchas organizaciones actualmente subcontratan su función de TI (tecnología de información) con firmas como EDS, Infosys e IBM (International Business Machines Corporation) con la creencia de que estos servicios los proporciona mejor una firma que esté especializada y mantenga su experiencia en esa área. La cooperación en la cadena de abastecimiento también asume la forma de alianzas de proveedor, donde las relaciones con un abastecedor preferido garantizan el flujo uniforme y oportuno de insumos de calidad entre los socios en la alianza. Otro enfoque común hoy en día es la cooperación en alianzas de distribución, donde las firmas se unen para lograr ventas y distribución de productos o servicios.

- Coopetencia: Un término que se emplea para describir estrategias de cooperación que implican alianzas estratégicas con los competidores es la coopetencia (cooperación con los competidores). Ésta se aplica a situaciones en las que los competidores trabajan en cooperación con sus rivales, en proyectos que pueden beneficiar a ambas partes. El centro de atención se mueve de los negocios que son sólo competencia, a los negocios vistos como un campo de juego tanto para quienes son competidores como para los potenciales socios cooperativos. Es un cambio de la visión de los negocios como un juego de ganar o perder con un pastel fijo de posibles rendimientos, a un nuevo juego de colaboración que busca la forma de hacer el pastel más grande para todos. Por ejemplo Red Hat vende software de Linux y lo mismo hace IBM, pero las dos empresas cooperan en aspectos del desarrollo de Linux, La idea es que un mejor software crea un mayor mercado para Linux que beneficiará a ambas compañías.

- Estrategias de comercio electrónico:
  - Estrategia de comercio electrónico: Sin ninguna duda, una de las preguntas que se le formulan con mayor frecuencia al ejecutivo de negocios en la actualidad es: ¿Cuál es su estrategia de comercio electrónico? Esto es, el uso estratégico de la Internet para adquirir una ventaja competitiva. Las estrategias populares de comercio electrónico (*e-business*) consisten en su aplicación para los casos de B2B (negocio a negocio) y de B2C (negocio a cliente).
  - Estrategia de negocios B2B: Las estrategias de negocios B2B emplean la TI y los portales en la Internet para enlazar verticalmente a las organizaciones con los integrantes de sus cadenas de abastecimiento. Cuando DellComputer establece servicios especiales de sitio Web que permiten a sus principales clientes corporativos la administración de sus cuentas en línea, cuando los proveedores de Wal-Mart están vinculados con los sistemas de información de la firma y administran inventarios para sus propios productos electrónicamente, e incluso cuando un negocio emplea un sitio de subastas en línea para ofrecer sus productos a los precios más bajos, todos ellos están utilizando B2B en diversas formas. La estrategia B2B es el componente más grande del comercio electrónico en la economía, y sus beneficios se aplican a organizaciones grandes y pequeñas por igual.
  - Estrategia de negocios B2C: Una estrategia común de B2C se ha ilustrado varias veces en este libro: *e-tailing*, o la venta directa al cliente de bienes al menudeo por Internet. Pero algo importante es que hay que agregar más aspectos al éxito con B2C que simplemente tener un sitio web que anuncie productos para que los compren los clientes. La estrategia B2C debe estar plenamente integrada con las estrategias y operaciones funcionales de apoyo. Entre los *e-tailers*, por ejemplo, DellComputer ha establecido su propio estándar de *benchmarking*. El sitio web, fácil de usar, creado por

DellComputer, permite personalizar el pedido que un cliente realice desde una computadora, ofreciendo realmente la posibilidad de que uno mismo diseñe su propio producto. Posteriormente, un sistema de fabricación Y distribución sumamente eficiente e innovador se ocupa de fabricar y enviar con rapidez la computadora al cliente.

- Estrategias competitivas de Porter:

Dentro de una industria el reto estratégico consiste en posicionar la propia firma Y sus productos en relación con los competidores. La pregunta estratégica a formularse sería: ¿Cómo podemos competir mejor por los clientes en esta industria? Porter aconseja que los administradores respondan esta pregunta empleando el marco de referencia de las estrategias competitivas (Schermerhorn, 2010).

Según Porter, las decisiones estratégicas a nivel de negocio están orientadas por dos factores básicos: (1) alcance de mercado, y la pregunta sería: ¿Qué tan amplio o estrecho es su mercado o su mercado meta?; (2) fuente de ventaja competitiva, y aquí la pregunta a formular es: ¿Competiría usted por una ventaja competitiva mediante un precio más bajo o la originalidad de su producto? Estos factores se combinan para crear las siguientes cuatro estrategias que las organizaciones pueden perseguir. Los ejemplos son de posiciones competitivas dentro de la industria de las bebidas embotelladas (Schermerhorn, 2010).

- Diferenciación: donde los recursos y la atención de la organización se dirigen a hacer que sus productos parezcan distintos a los de la competencia (ejemplo: Coca-Cola, Pepsi).

- Liderazgo en costos: donde los recursos y la atención de la organización se dirigen hacia la minimización de costos para operar con mayor eficiencia que la competencia (ejemplo: Big K Kola)
- Diferenciación concentrada: donde la organización se concentra en un segmento especial de mercado y trata de ofrecer a los clientes de ese segmento un producto único (ejemplo: A&W RootBeer, YooHoo).
- Liderazgo en costos concentrado: donde la organización se concentra en un segmento especial de mercado y trata de ser el proveedor con costos más bajos en ese segmento (ejemplo Red Cherry Pop).

Por su parte, David (2003), señala que las estrategias se clasifican de la siguiente manera:

- Estrategias ofensivas: Tratan de obtener una ventaja competitiva mediante actuaciones agresivas contra rivales competidores, antes de que éstos puedan establecer una estrategia defensiva. Las mismas tienen como propósito la consolidación de la organización en el mercado. Dentro de ellas se encuentran:
  - Las estrategias de concentración: cuando la empresa centra todo su esfuerzo en un único producto, buscando trabajar con altos niveles de productividad, eficiencia y eficacia.
  - Las estrategias de diversificación concéntrica: cuando la entidad decide realizar productos o prestar servicios que están relacionados con su actividad principal.
  - Las estrategias de integración vertical: cuando la organización decide agregar una nueva etapa a la cadena de producción o servicio.
  - Fusiones: es la combinación de dos o más entidades en una sola adquisición, es la compra que una compañía realiza de otra, pero deja que la adquirida realice operaciones pero cada una de ellas mantiene su identidad.

- Las estrategias de diversificación de conglomerado: cuando la empresa decide diversificar su línea de productos pero, que no tienen relación con su primera actividad, es de forma independiente.
  - Estrategias de operaciones conjuntas: cuando dos o más empresas se unen para realizar un proyecto que ninguna podía hacer por separado.
  - Innovación: es la búsqueda permanente de nuevos mercados y productos.
  - Las alianzas estratégicas: cuando las empresas unen sus fuerzas para lograr efectos sinérgico.
- Estrategias defensivas. El objetivo de estas es la de reducir el riesgo de un ataque y disminuir el impacto negativo que puedan afectar. Sólo se han definido tres, las cuales son:
    - Reducción: consiste en disminuir el número de operaciones de la empresa y así mejorar su productividad.
    - Desinversión: cuando la empresa cierra o vende parte de su operación para concentrarse en las tareas básicas derivadas de su misión.
    - Liquidación: se realiza cuando los niveles de ineficiencia son muy altos, entonces la compañía decide vender o disponer de sus bienes previos a trámites legales.
- Estrategia de recuperación. Se define cuando la empresa realiza acciones que dirijan a suspender su declive y establecer un ambiente de supervivencia y de utilidades.
- Estrategias genéricas. Estas estrategias están dirigidas a todas las unidades estratégicas de negocios, es decir, señalan la dirección por áreas globales. En estas estrategias se pueden mencionar elementos como productividad laboral, modernización tecnológica, orientación al mercado, entre otras.

- Estrategias concéntricas. Son aquellas estrategias que afectan a toda la organización, debido a los cambios del mundo actual, los cuales tienen incidencia en el entorno empresarial. En estos casos, los gerentes se ven obligados a diseñar estrategias que soporten el plan trazado para las diferentes áreas funcionales, pero, para ello, deben tomar en cuenta principios tales como: calidad, el servicio y la capacidad del personal; los cuales deben ser incluidos en la formulación de estrategias para cada caso en particular.
- Estrategias competitivas. Consiste en desarrollar una amplia fórmula para alcanzar objetivos. Está relacionada con el modo de competir en cada negocio, buscando la consecución de sinergias positivas dentro de cada negocio, a través de la integración de las áreas funcionales. Consisten principalmente, en lo que está haciendo una compañía para tratar de desarmar las compañías rivales y obtener una ventaja competitiva.

### 2.2.2 Planeación Estratégica

Serna (2008), afirma:

La planeación estratégica es el proceso mediante el cual quienes toman decisiones en una organización obtienen, procesan y analizan información pertinente, interna y externa, con el fin de evaluarla situación presente de la empresa, así como su nivel de competitividad con el propósito de anticipar y decidir sobre el direccionamiento de la institución hacia el futuro. (p.55)

Es importante entender que no existe un sistema de planeación estratégica que toda organización deba adoptar, sino que el sistema debe estar diseñado para adaptarse a las características específicas de cada empresa. Debido a que cada organización es diferente de otras organizaciones de alguna manera, también lo es el

sistema de planeación estratégica.

#### 2.2.2.1 Definición de Planeación Estratégica

La planeación estratégica se relaciona con la capacidad para definir el camino que se debe recorrer en el futuro para adecuarse a los cambios y a las demandas que impone el entorno, permitiendo recorrer el mismo con el mayor nivel de eficiencia posible.

El planeamiento estratégico constituye una directriz general constituida por un conjunto de actividades coordinadas para alcanzar una visión diseñada para la organización, que colabora en su proyección para el futuro. Serna (1994), plantea que la planeación estratégica es el proceso mediante el cual quienes toman decisiones en una organización obtienen, procesan y analizan información pertinente interna y externa, con el fin de evaluar la situación presente de la empresa, así como su nivel de competitividad con el propósito de anticipar y decidir sobre el direccionamiento de la institución hacia el futuro.

La planeación estratégica consiste en analizar la situación actual y la situación que se espera en el futuro, determinar la dirección de la empresa, y desarrollar los medios para realizar la misión. Este es un proceso complejo que exige un enfoque sistemático para identificar y analizar factores externos a la organización e igualarlos con las capacidades de la organización. Para Chiavenato (1995), la planeación estratégica se refiere a la manera cómo una empresa intenta aplicar una determinada estrategia para alcanzar los objetivos propuestos. Es generalmente una planeación global y a largo plazo.

Schermerhorn (2010), afirma:

Los planes estratégicos establecen un curso amplio e integral para las acciones a largo plazo. La planeación estratégica que realiza la alta administración implica determinar los objetivos generales para toda la organización y describe qué será y dónde le gustaría estar en el futuro. (p.189)

Steiner (1996), define el concepto de planeación estratégica, considerando cuatro puntos de vista diferentes.

- Primero, la planeación tratada con el porvenir de las decisiones actuales. La esencia de la planeación estratégica consiste en la identificación sistemática de las oportunidades y peligros que surgen en el futuro, los cuales, combinados con otros datos importantes, proporcionan la base para que una empresa tome mejores decisiones en el presente para explotar las oportunidades y evitar los peligros. Planear significa diseñar un futuro deseado e identificar las formas para lograrlo.
- Segundo, la planeación estratégica es un proceso que se inicia con el establecimiento de metas organizacionales, define estrategias y políticas para lograr estas metas y desarrolla planes detallados para asegurar la implantación de las estrategias y así obtener los fines buscados. También es un proceso para decidir de antemano qué tipo de esfuerzos de planeación debe hacerse, cuándo y cómo debe realizarse, quién lo llevará a cabo, y qué se hará con los resultados.
- Tercero, desde el punto de vista filosófico, la planeación estratégica es una actitud, una forma de vida; requiere de dedicación para actuar con base a la observación del futuro y una determinación para planear constantemente y sistemáticamente como una parte integral de la dirección.
- Cuarto, atendiendo a su estructura, un sistema de planeación, estratégica formal une tres tipos de planes fundamentales, que son: planes estratégicos, programas a

mediano plazo, presupuestos a corto plazo y planes operativos. La planeación estratégica es el esfuerzo sistemático y más o menos formal de una compañía para establecer sus propósitos, objetivos, políticas y estrategias básicas, para desarrollar planes detallados con el fin de poner en práctica las políticas y estrategias y así lograr los objetivos y propósitos básicos de la organización.

#### 2.2.2.2 Importancia de la Planeación Estratégica

La planeación estratégica es una herramienta importante, permite unir las fortalezas comerciales con las oportunidades de mercado y brinda trazar el plan operativo que permite el orden y el correcto direccionamiento de los integrantes de una organización hacia los mismos objetivos empresariales.

Robbins y Coulter (2014), exponen la importancia del planeamiento estratégico, a la luz de un cuestionamiento ¿A qué se debe que algunos negocios prosperen y otros fracasen, aun cuando enfrentan las mismas condiciones del entorno? La respuesta se fundamenta en tres pilares. La primera razón hace referencia a que hay siempre una vinculación positiva entre la planeación estratégica y el desempeño. Como mencionan Robbins y Coulter (2014): “las organizaciones que usan la administración estratégica tienen niveles más altos de desempeño. Esta única razón, por sí sola, hace que sea muy importante para los gerentes” (p.241). En segundo lugar, para enfrentar la incertidumbre debido a que la administración estratégica es utilizada como herramienta para examinar cuáles son los factores relevantes del entorno que impactan en la organización y decidir cuáles acciones poner en práctica. Por último, la administración estratégica es trascendental dado que las organizaciones son complejas y cada sector debe trabajar en conjunto con los demás para cumplir los objetivos generales.

### 2.2.2.3 Características de la Planeación Estratégica

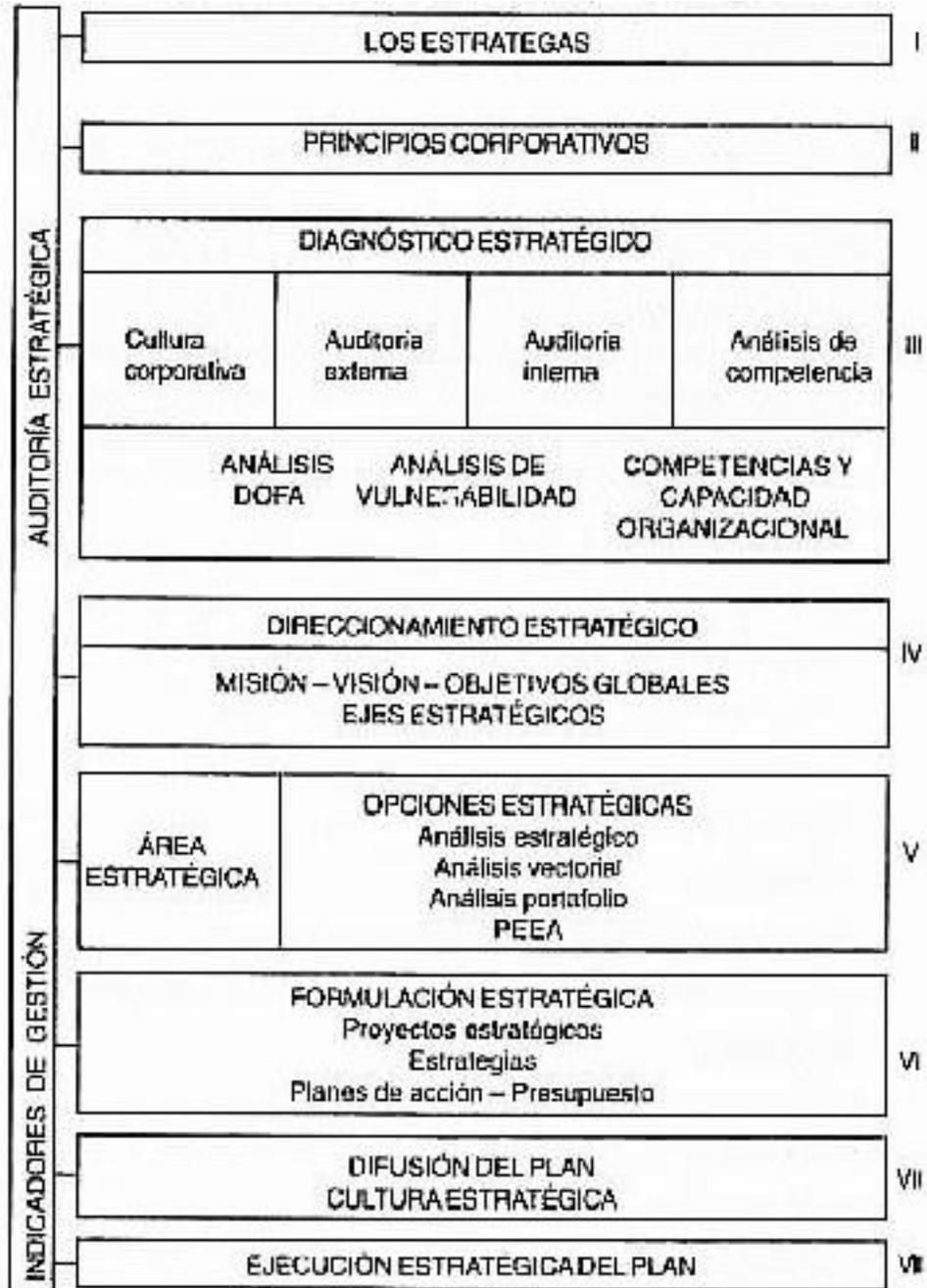
Según Naranjo, Mesa y Solera (2005), entre los elementos que caracterizan la planeación estratégica están:

- Es un proceso que va desde el establecimiento de metas organizacionales hasta el desarrollo de planes detallados para asegurar la implementación de las estrategias.
- Es un proceso de toma de decisiones colectivas.
- Es un proceso de aproximaciones sucesivas.
- Es un proceso de aprendizaje en el que permanentemente se hacen supuestos y se toman decisiones tentativas.
- Se realizan análisis de la situación interna y externa de la organización.
- Se procura anticipar y decidir el direccionamiento de la organización hacia el futuro.
- Se identifican oportunidades y peligros.
- Es una actitud, una forma de vida; requiere dedicación.
- Es una manera de organizar y ejercitar el talento y la voluntad de un grupo humano en el examen autocrítico y multifacético de una organización.
- Es la aplicación de una determinada estrategia para alcanzar los objetivos propuestos.
- Es global y a largo plazo.

### 2.2.2.4 Proceso de Planeación Estratégica

Serna (2008), describe un modelo para el proceso de la planeación estratégica, el cual se muestra a continuación en la figura N°2.

Figura N° 2. Planeación y Gerencia Estratégica – Proceso



Fuente: Serna. 2008. Gerencia Estratégica. P.56.

Es a partir del modelo anterior que, Serna (2008), afirma que el proceso de

planeación estratégica está estructurado por las etapas referidas en la cuadro N° 1 y que son descritas a continuación. Asimismo, el modelo de Serna (2008), muestra la figura de los estrategas, que aún cuando no se encuentra reflejado en las etapas de la cuadro N° 1, se refiere a aquellas personas o funcionarios ubicados en la alta dirección de la empresa (miembros de la junta directiva, el presidente o gerente y los vicepresidentes) a quienes corresponde la definición de los objetivos y políticas de la organización.

Cuadro N° 1. Etapas del Proceso de Planeación Estratégica

0. Definición del horizonte de tiempo
1. Principios corporativos
2. Diagnóstico estratégico Análisis DOFA Dónde estamos hoy
3. Direccionamiento estratégico Visión – Misión – Objetivos estratégicos – Ejes estratégicos Dónde queremos estar
4. Proyección estratégica Áreas estratégicas – Proyectos estratégicos Cómo lo vamos a lograr
5. Alineamiento estratégico Visión compartida – Mapas estratégicos
6. Plan operativo Estrategias – Planes de acción Tareas que debemos realizar para alcanzar la visión
7. Monitoría estratégica Índices de gestión Cuál es el nivel de desempeño organizacional Cuáles son los logros del proceso

Fuente: Serna. 2008. Gerencia Estratégica. P.70.

- Etapa 1: Principios corporativos. Un proceso de planeación estratégica se inicia por identificar y definir los principios de la organización. Los principios corporativos son el conjunto de valores los cuales se definen como ideas abstractas

que guían el pensamiento y la acción, creencias que vienen a ser el método por el cual se comunican y se hacen realidad los valores, propósitos, metas y objetivos; y por último las normas, que regulan la vida de una organización. Éstos definen aspectos importantes para la organización y que deben ser compartidos por todos. Por tanto, constituyen la norma de vida corporativa y el soporte cultural organizacional.

Los principios de una corporación no son parte de la visión, como tampoco de la misión. En cambio, son el soporte de la visión y de la misión. Cuando se define la visión y la misión de la empresa, éstas deben enmarcarse dentro de los principios de la compañía y no pueden ser contrarias. Como normas que regulan un comportamiento, los principios corporativos son el marco de referencia dentro del cual debe definirse en el direccionamiento estratégico de la empresa.

Toda organización, implícita o explícitamente, tiene un conjunto de principios corporativos. No existe organización neutra, sin principios ni valores. Por ello, en un proceso de planeación estratégica, éstos deben analizar, ajustarse o redefinirse y luego divulgarse como parte del proceso. En este sentido, los principios y valores definidos de forma clara, precisa y que sean conocidos por todos, son parte muy importante de la cultura estratégica de una organización.

- Etapa 2: Diagnóstico estratégico. El diagnóstico estratégico, el cual servirá de marco de referencia para el análisis de la situación actual de la compañía, tanto internamente como frente a su entorno. Es responder a las preguntas: ¿Dónde estaban?; ¿Dónde están hoy?

Para ello, es indispensable obtener y procesar información sobre el entorno, con el fin de identificar allí oportunidades y amenazas, así como sobre las fortalezas y

debilidades internas de la organización. El análisis de las oportunidades y amenazas ha de conducir al análisis DOFA (Debilidades, Oportunidades, Fortalezas y Amenazas), el cual permite definir estrategias para aprovechar sus fortalezas, revisar y prevenir el efecto de sus debilidades, anticipar y prepararse para aprovechar las oportunidades y prevenir oportunamente el efecto de las amenazas. Este análisis es el gran aporte del DOFA.

El diagnóstico estratégico incluye, por tanto, la auditoría del entorno, de la competencia, de la cultura corporativa y de las fortalezas y debilidades internas. En la realización del DOFA, son muchas las variables que pueden intervenir. Por ello, en su identificación y estudio es indispensable priorizar cada uno de los indicadores o variables definiéndolos en términos de su importancia y del impacto en el éxito o fracaso de una organización.

- Etapa 3: Direccionamiento estratégico. El direccionamiento estratégico pasa a ser la tercera etapa en la cual se determina la misión y visión corporativa además de plantearse los objetivos corporativos. Las organizaciones para crecer, generar utilidades y permanecer en el mercado deben tener muy claro hacia dónde van, es decir, haber definido su direccionamiento estratégico, el cual está integrado por los principios corporativos, la visión y la misión de la organización.
- Etapa 4: Proyección estratégica. Serna (2008), plantea como cuarto paso, la proyección estratégica u opciones estratégicas, la cual está compuesta por las aéreas estratégicas y proyectos estratégicos en la cual se determina cómo se va a lograr lo antes planteado, dentro de esta se pueden encontrar las estrategias corporativas y la formulación de las estrategias.

Definido el direccionamiento estratégico de la organización y realizado el

diagnóstico estratégico y el análisis DOFA, se deberá explorar las opciones que la organización tiene para anticipar tanto sus oportunidades como amenazas, como sus fortalezas y debilidades.

Para ellos con base en el DOFA y en el análisis de vulnerabilidad efectuados en el diagnóstico, la organización deberá definir los vectores de su comportamiento futuro en el mercado (análisis vectorial de crecimiento), analizar el comportamiento de su portafolio de productos, definir los objetivos globales de la organización, determinar las estrategias globales y los proyectos estratégicos que le permitirá lograr eficiente y eficazmente su misión.

- Etapa 5: Alineamiento estratégico. El alineamiento estratégico es el proceso mediante el cual una organización construye una visión compartida y la hace realidad en la gestión diaria de la empresa. Del mismo modo, el alineamiento presenta como tipología, tres tipos, los cuales son: el vertical, horizontal e integral.
- Alineamiento vertical. Es el conjunto de programas y acciones que una organización realiza para lograr que sus colaboradores conozcan e incorporen la estrategia de la empresa, tales como los utilizados por las empresas para difundir su plan estratégico a toda la organización, con el objetivo de que todos sus miembros conozcan el direccionamiento de la organización.
- Alineamiento horizontal. Es aquel que busca compatibilizar los procesos con las necesidades y expectativas de los clientes. Para ello, la empresa define la cadena de valor del negocio, identifican sus procesos claves y los de soporte y los integran con las necesidades y expectativas del cliente. Para lograr este objetivo de alineamiento, las organizaciones revisan sus procesos, eliminan los destructores de valor y hacen reingeniería de dichos procesos. Conocer al cliente es el punto de estos procesos de mejoramiento de procesos.

- Alineamiento integral. Independientemente, el alineamiento vertical y el horizontal no logran la integralidad que requiere la orientación estratégica de una organización. En este sentido, una visión compartida solo se logra cuando la estrategia, los procesos, los colaboradores y los clientes están totalmente alineados.
- Etapa 6: Plan operativo. En esta etapa, Serna (2008), considera la planeación estratégica funcional y operativa; siendo la funcional la que se realiza a nivel de las unidades estratégicas de negocios o áreas funcionales, siguiendo la metodología de planeación en cascada, cada unidad funcional o unidad estratégica de negocios debe realizar su propia planeación estratégica, la cual combina el largo y el mediano plazo, en contraste con el corporativo que es solo a largo plazo.

La planeación estratégica operativa se ejecuta a nivel de cada unidad operativa, la cual ocurre a nivel de las unidades de operación propiamente dicha, las cuales deben formular su plan estratégico operativo dentro de los lineamientos de los planes estratégicos funcionales. El plan operativo permitirá elaborar el cronograma, establecer responsabilidades, definir el presupuesto estratégico operativo.

Los planes de acción son las tareas que deben realizar cada unidad o área para concretar las estrategias en un plan operativo que permita su monitoría, seguimiento y evaluación.

- Etapa 7: Monitoría estratégica. La monitoría estratégica es el seguimiento sistemático del proceso estratégico con base en unos índices de desempeño y unos índices de gestión que permitan medir los resultados del proceso. Deben proveer la información para la toma de decisiones estratégicas.

El desempeño de la organización debe monitorearse y auditarse. Para ello, con base en los objetivos, en los planes de acción y en el presupuesto estratégico se definirán unos índices que permitirán medir el desempeño de la organización. El índice de desempeño es la meta que se espera lograr en la ejecución de cada acción. Ésta puede ser en tiempo o cuantitativa.

Por su parte, Clake y Goldsmith (1995), describen las etapas del proceso de planeación estratégica de la siguiente manera:

- Reconocimiento del contexto: Las creencias, decisiones, suposiciones, conclusiones, etc., sobre las personas y el mundo con el que se relacionan, el cual determina el pensamiento y conducta de dichas personas.
- Establecimiento de la visión: Compromiso para crear una realidad que realmente no existe y que sirve como contexto fundamental para la vida del individuo, como una aclaración del propósito de la vida de la organización.
- Elaboración de los objetivos/metetas: Un fin o propósito, el cual es medible y alcanzable.
- Identificación de barreras: Obstáculos para la realización de las metas y la visión. Fuentes de resistencia al cambio. Son internas y externas y constituyen retos o problemas por ser resueltos, convirtiéndose en indicadores para establecer estrategias.
- Formulación de estrategias: Vías para moverse de la visión a la realidad. Son las direcciones en vez del lugar, constituyen las recetas en vez de la comida. Son guías para la asignación de recursos y vías para vencer barreras, siendo la fuente de múltiples tácticas.
- Elaboración de los planes de acción: Son descripciones concretas de lo que sucederá. Son vías detalladas de implementar las estrategias y sobrepasan barreras. Son vías para fijar la responsabilidad personal.

#### 2.2.2.5 La Planeación Estratégica y el Análisis FODA

La planeación estratégica permite a una organización aproximarse a la visualización y construcción de su futuro, y se puede conceptualizar como un proceso para determinar los mayores propósitos de una organización y las estrategias que orientarán la adquisición, uso y control de los recursos, para realizar esos objetivos.

Steiner (1995), afirma que la planeación estratégica consiste en la identificación sistemática de las oportunidades y peligros que surgen en el futuro, los cuales combinados con otros datos importantes, proporcionan la base para que una empresa tome mejores decisiones en el presente. Ello implica entre otras cosas, la elaboración de múltiples planes para alcanzar su visión y misión.

El proceso para desarrollar la planeación estratégica puede variar en cuanto al número de etapas, de manera sintética normalmente considera, entre otros, los siguientes elementos: la identificación de la visión y misión, el análisis de las condiciones internas y externas, la formulación de estrategias su implantación y control; como se advierte pasos más o menos, en todos los casos, se incluye una etapa donde se realiza un análisis o un diagnóstico de la situación como requisito para establecer cualquier pronóstico, y por ende proponer una estrategia etc., ese paso corresponde generalmente al análisis de las siguientes variables: fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas; mejor conocido por sus siglas como FODA (Ramírez, 2009).

La matriz de análisis FODA, es una herramienta estratégica que posibilita conocer y evaluar las condiciones de operación reales de una organización, a partir del análisis de esas cuatro variables principales, con el fin de proponer acciones y estrategias para su beneficio. Las estrategias de una empresa deben surgir de un

proceso de análisis y concatenación de recursos y fines, además ser explícitas, para que se constituyan en una forma viable de alcanzar sus objetivos.

Esto es de lo más importante si se pretende que las estrategias propuestas se relacionen con la competitividad de una organización. La competitividad de un negocio se relaciona con su capacidad de crear bienes o servicios con valor añadido que le permita conservar o incrementar su posición de mercado frente a sus competidores

### 2.2.3 Auditoría

El término de auditoría proviene del latín *audire* (oír), hace referencia a la forma en que los primeros auditores cumplían con su función (escuchaban y juzgaban la verdad o falsedad de lo que era sometido a su verificación). Arens, Elder y Beasley (2007), explican que para la definición de auditoría se encuentran una gran variedad de conceptos que rodean la extensiva tarea que desarrolla esta disciplina, es por ello y teniendo en cuenta todas las necesidades fundamentadas por las empresas, para lograr el eficaz desarrollo de sus actividades y mantener su control, se puede decir que su definición, explica de una forma muy clara sus etapas y correcta ejecución. Por lo anterior, es muy importante mencionar las más destacadas.

#### 2.2.3.1 Definición de Auditoría

Espino (2014), afirma que la auditoría no es el análisis frío de las cifras de los estados financieros de una empresa o entidad; en ella también se analizan las cualidades de las cifras, rubro por rubro de los estados financieros, y se estudia qué tanto influyen en la determinación de las cifras la situación administrativa y la parte operativa de la empresa, si es de producción, o la parte operativa de los servicios, cuando se evalúa una empresa de servicios.

Para Gómez (2004), la auditoría de estados financieros es una actividad privativa del contador público independiente, ya que, permite a propietarios y usuarios externos conocer la situación financiera de una empresa a través del punto de vista de un profesional que realiza su trabajo con independencia mental y de una manera objetiva. Se puede definir como un proceso sistemático de revisión de la contabilidad, documentación y otras evidencias.

De los conceptos antes mencionados se puede inferir que auditoría implica una reconstrucción de los hechos económicos del pasado para determinar la validez de los mismos, por lo cual se requiere recurrir en mayor medida a los documentos escritos de la entidad que es objeto del examen que se aplica sobre los estados financieros.

#### 2.2.3.2 Objetivos de la Auditoría

Según Edi-Ábaco (2002), el objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están reparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencias para informes financieros identificados. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son: dar un punto de vista verdadero y justo, o presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial. Son términos equivalentes. Un objetivo similar aplica a la auditoría de información financiera o de otro tipo preparada de acuerdo con criterios apropiados.

Porter y Burton (1983), afirman que el objetivo principal de una auditoría es la emisión de un diagnóstico sobre un sistema de información empresarial, que permita tomar decisiones sobre el mismo. Estas decisiones pueden ser de diferentes tipos respecto al área examinada y al usuario del dictamen o diagnóstico. En la conceptualización tradicional los objetivos de la auditoría eran tres:

- Descubrir fraudes.
- Descubrir errores de principio.
- Descubrir errores técnicos.

Pero el avance tecnológico experimentado en los últimos tiempos en los que se ha denominado la "Revolución Informática", así como el progreso experimentado por la administración de las empresas actuales y la aplicación a las mismas de la Teoría General de Sistemas, ha llevado a Porter y Burton (1983) a adicionar tres nuevos objetivos:

- Determinar si existe un sistema que proporcione datos pertinentes y fiables para la planeación y el control.
- Determinar si este sistema produce resultados, es decir, planes, presupuestos, pronósticos, estados financieros, informes de control dignos de confianza, adecuados y suficientemente inteligibles por el usuario.
- Efectuar sugerencias que permitan mejorar el control interno de la entidad.

#### 2.2.3.3 Importancia de la Auditoría

De acuerdo a la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC), la auditoría es un eslabón clave en la cadena de producción de la información económica y financiera y, por lo tanto, por las razones apuntadas, cumple una importante función de interés público. Hoy en día no solo se exige que la auditoría sea de alta calidad, sino que por la necesidad de interrelación a nivel global, es necesario que los distintos agentes la perciban de esa manera, o sea, confíen en que efectivamente sea una auditoría de alta calidad.

Es necesario realizar una auditoría cuando existen evidencias de gastos excesivos, incumplimiento de proyectos, quejas de los clientes, alta rotación de

recursos humanos y cuando los resultados distan de los esperados por los dueños. En las empresas públicas y privadas, la auditoría juega un rol importante, refleja su imagen contable, una labor que realiza un experto en auditoría, quien por medio de la recopilación de información contable verifica que la empresa cumpla con las normas contables en base a la actividad que la empresa desarrolla. Al finalizar el auditor debe redactar un informe de la auditoría realizada y con ello determinar el nivel de veracidad de la empresa.

La auditoría proporciona información valiosa para una organización, con lo cual esta puede tomar mejores decisiones, corregir fallas a tiempo, evitar escenarios negativos y establecer procesos de mejora continua. A través de los resultados de una auditoría, las empresas pueden implementar estrategias y medidas para lograr un mejor control financiero y de gestión. Además, identifica situaciones de riesgo y se prepara al respecto, así que podrá hacer una planeación más eficiente de sus recursos.

La Normas Internacionales de Auditoría le permiten al auditor desarrollar un trabajo de auditoría profesional con herramientas de alta calidad. Reconocidas a nivel mundial, la adopción y aplicación de estas normas mejoran la calidad de la información económica y financiera proveyéndole credibilidad y contribuyendo a la uniformidad de las prácticas de los contadores y de sus informes a nivel internacional.

#### 2.2.3.4 Características de la Auditoría

El concepto común o profesional de la auditoría, está ligado a su origen en la contabilidad y a los cambios que ha sufrido durante su proceso histórico. La normalización de la auditoría genera el concepto común, profesional o estático de la auditoría, introduciéndole las siguientes características (Mejía, Montes y Montilla, 2008).

- La auditoría es la verificación de estados financieros y de la contabilidad que los produce, para determinar si ellos representan fielmente la realidad económica de la empresa. imparcial, es decir, diferente a quien prepara o procesa la información contable, de este modo el público en general logra obtener confianza en la revisión y quien la realiza asume la responsabilidad de dicha confianza depositada.
- La auditoría debe ser realizada por un Contador Público que sea imparcial, es decir, diferente a quien prepara o procesa la información contable, de este modo el público en general logra obtener confianza en la revisión y quien la realiza asume la responsabilidad de dicha confianza depositada.
- Quien realice auditoría debe ser Contador Público. En este sentido debe estar acreditado legal y profesionalmente. El Contador Público que realice la auditoría debe tener plena independencia de intereses con respecto al objeto o situación a su examen para evaluar de forma imparcial y/o objetiva los hallazgos o evidencias.
- Para garantizar el trabajo de auditoría, el Contador Público debe ser idóneo respecto a los conocimientos acerca del objeto de estudio confiado a él para su revisión y evaluación.
- La realización de la auditoría debe hacer uso de metodologías técnicas o científicas para recopilación de evidencias.
- La auditoría tiene como producto final un informe, el que es aportado por parte del auditor a quien contrata sus servicios; en dicho informe opina y avala o no, lo correcto de la información contable.

#### 2.2.4 Encargo de Auditoría

La auditoría de estados financieros se origina como un sistema para dotar de mayor transparencia y valorar la razonabilidad de la documentación contable presentada por las empresas, convirtiéndose en un elemento primordial para proteger los intereses de los usuarios de la información contable (acreedores, inversores,

trabajadores, analistas, el Estado, etc.)(Sánchez y Alvarado, 2014). Para garantizar la objetividad del informe e independencia, el auditor deberá reducir de manera sustancial el riesgo al que se enfrenta la compañía, derivado de presentar información errónea o incompleta. Se plantea su trabajo conforme a una metodología concreta y desempeña su función mediante la aplicación de conocimientos técnicos y su juicio valorativo.

Tal como expresa Bailey, Holzmann, Biondi y Barajas (1998), el trabajo debe planificarse adecuadamente y los asistentes, si los hay, deben supervisarse apropiadamente. Debido al carácter profesional de la auditoría y su responsabilidad social, es necesario un alto nivel de calidad en el trabajo del auditor. El éxito de cualquier trabajo está directamente ligado con su buena organización, una correcta utilización de los recursos disponibles, así como una buena supervisión. Si para cualquier tipo de trabajo son premisas muy importantes a seguir, aun cobran más importancia en el proceso de auditoría. De esta manera, se crean los acuerdos de los términos del encargo de auditoría con el fin de trazar un plan de orientación acerca de la manera acertada de auditar a las empresas, para evitar todo tipo de actos ilícitos y poder responder a todas las solicitudes de cambio de términos y condiciones que surjan.

En el desarrollo de esta investigación será necesario mencionar la definición de encargo de auditoría, objetivo, importancia, características y las normativas internacionales adoptadas por las organizaciones, como son las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), que fijan la calidad, la manera cómo se deben ejecutar los procedimientos y los objetivos que se deben alcanzar en el examen, específicamente a través de la Norma Internacional de Auditoría sobre los Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA-210, 2013).

#### 2.2.4.1 Definición de Encargo de Auditoría

El encargo de auditoría es una expresión de uso común en la práctica de la auditoría de estados financieros. Se refiere a cada auditoría individual, entendida la relación entre el auditor y su cliente como compromiso, encargo o contrato. La denominación que se emplea en español varía de acuerdo con las distintas firmas y prácticas profesionales (Deloitte, 2015).

A efectos de la Norma Internacional de Auditoría sobre los Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA-210, 2013), el término encargo de auditoría tiene el significado que figura a continuación:

Condiciones previas a la auditoría: utilización por la dirección de un marco de información financiera aceptable para la preparación de los estados financieros y conformidad de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, con la premisa sobre la que se realiza una auditoría. (p.44)

En la NIA-210 (2013), cuando se hace referencia a la dirección, deberán interpretarse en lo sucesivo como referidas a “la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad”. (p.45)

#### 2.2.4.2 Objetivos del Encargo de Auditoría

El objetivo del auditor es aceptar o continuar un compromiso de auditoría solo cuando haya sido acordada la base a partir de la cual se va a ejecutar, mediante (NIA-210, 2013):

- Establecer si están presentes las condiciones previas para la auditoría; y

- Confirmar que hay un entendimiento común entre el auditor y la administración y, cuando sea apropiado, quienes tienen a cargo el gobierno, respecto de los términos del compromiso de auditoría.

#### 2.2.4.3 Norma Internacional de Auditoría sobre los Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA-210)

Para Cuellar (2017), las Declaraciones de Normas de Auditoría o SAS (*Statements on Auditing Standards*), son interpretaciones de las normas de auditoría generalmente aceptadas que tienen obligatoriedad para los socios del *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), pero se han convertido en estándar internacional, especialmente en nuestro continente. Las Declaraciones de Normas de Auditoría son emitidas por la Junta de Normas de Auditoría (*Auditing Standard Board ASB*).

Para Cuellar (2017), son normas de auditoría todas aquellas medidas establecidas por la profesión y por la Ley, que fijan la calidad, la manera cómo se deben ejecutar los procedimientos y los objetivos que se deben alcanzar en el examen. Se refieren a las calidades del Contador Público como profesional y lo ejercitado por él en el desarrollo de su trabajo y en la redacción de su informe. Las Normas de Auditoría se definen como aquellos requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse en la realización de un trabajo de auditoría de calidad profesional.

Las Normas Internacionales de Auditoría se deben aplicar en las auditorías de los estados financieros. Las NIA contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor. Estos deberán ser interpretados en el contexto de la aplicación en el momento de la auditoría. Las NIA emitidas hasta el año 2013 se

muestran en el cuadro N° 2.

Cuadro N° 2. Lista Básica de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

Principios Y Responsabilidades Globales	NIA 200 – NIA 450
Planificación, Riesgos Y Respuestas	NIA 500- NIA 580
Evidencia De Auditoría	NIA 600- NIA 620
Trabajos Realizados Por Otros	NIA 700- NIA 720
Conclusiones E Informes De Auditoría	NIA 800- NIA 810

Fuente: Navas. 2006. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Ejercicio de la Contaduría Pública en Venezuela. P.25.

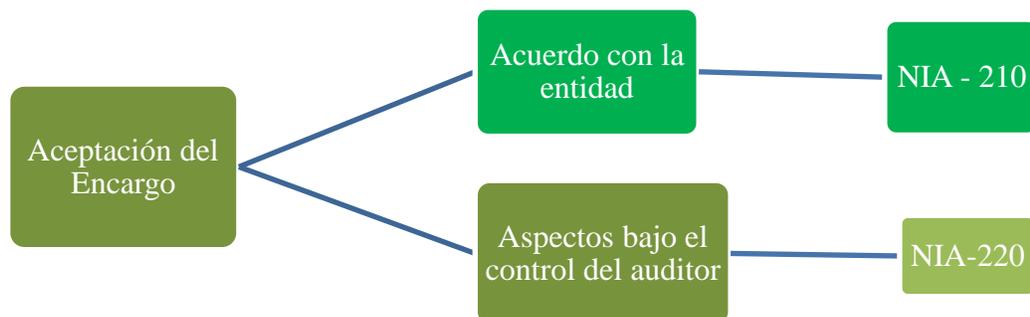
En la presente investigación se tratará lo relacionado con la NIA-210,Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría.

#### 2.2.4.4 Alcance de la Norma Internacional de Auditoría sobre los Acuerdos de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA-210)

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad. Ello incluye determinar si concurren ciertas condiciones previas a la auditoría cuya responsabilidad corresponde a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad. La NIA 220 trata de los aspectos relacionados con la aceptación del encargo que se encuentran bajo el control del auditor (Del Río, 2015). En la figura N° 3 se muestra los aspectos bajo el control de la entidad y la dirección y el cumplimiento de los requerimientos de ética en la NIA-ES 220, establece la responsabilidad que tiene el auditor con los procedimientos de control de calidad en

una auditoría, por ende deben aplicar procedimientos legales de control de calidad al encargo que le proporcionen seguridad razonable para cumplir las normas profesionales, requerimientos legales y reglamentos aplicables.

Figura N° 3. Aceptación del Encargo de Auditoría



Fuente: Del Río. 2015. NIA-ES. P. 2.

#### 2.2.4.5 Carta de Encargo de Auditoría

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor que éste envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del contrato, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del contrato. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe (NIA-210, 2013).

##### 2.2.4.5.1 Contenido de la Carta de Encargo de Auditoría (NIA-210, 2013)

Conviene a los intereses tanto del cliente como el auditor que éste envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del contrato, para ayudar a evitar

malos entendidos respecto al contrato. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y el alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe.

La forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente, pero generalmente incluirán referencia a:

- Definición del alcance de la auditoría.
- La forma del resultado del encargo de auditoría.
- El hecho de que haya un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales.
- Los planes relativos a la planificación y ejecución de la auditoría, incluida la composición del equipo.
- La expectativa de que la dirección proporcione manifestaciones escritas.
- El acuerdo de la dirección de poner a disposición del auditor un borrador de los estados financieros y cualquier otra información.
- El acuerdo de la dirección de informar al auditor sobre los hechos que puedan afectar a los estados financieros y que lleguen a conocimiento de la dirección durante el tiempo que media entre la fecha del informe de auditoría y la fecha de publicación de los estados financieros.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier acuerdo de facturación.
- La solicitud de que la dirección acuse recibo de la carta de encargo y apruebe los términos del mismo.

#### 2.2.4.6 Auditorías Recurrentes

En auditorías recurrentes el auditor valorará si remitir una nueva carta de encargo; la NIA-210 (2013), relaciona varios factores que pueden hacer conveniente revisar los términos del encargo, entre los que se destaca los cambios significativos en la Dirección, en la propiedad o en el marco de información financiera.

En caso de no considerar necesario modificar los términos del encargo, es habitual remitir a la sociedad la denominada Carta de actualización de honorarios, que determina los honorarios actualizados para la auditoría recurrente, haciendo mención a que los términos del encargo no resultan modificados (NIA-210, 2013).

Aceptación de una modificación de los términos del encargo de auditoría:

- El auditor no aceptará una solicitud de modificación de los términos del encargo sin una justificación razonable, como puede ser un malentendido en cuanto a los términos establecidos o un cambio justificado en las circunstancias (poco común).
- Si se acepta, se firmará una nueva carta de encargo.
- Si no es aceptable (por ejemplo si el auditor considera que el cambio está relacionado con incorrecciones o limitaciones al alcance), el auditor renunciará al encargo original de acuerdo y determinará si debe informar de las circunstancias a otras partes.

Motivos para cambios en las condiciones de trabajo:

- Que el cliente no tenga claro los objetivos y/o el alcance de la auditoría.
- Cambios recientes de la alta gerencia o del gobierno corporativo.
- Cambios en la naturaleza del negocio del cliente.
- Requisitos legales o regulatorios

#### 2.2.4.7 Aceptación o Rechazo del Cambio en las Condiciones de Trabajo

Un auditor a quien se pide, antes la terminación del contrato, que cambie el contrato a uno que proporcione un nivel más bajo de aseguramiento, deberá considerar si es apropiado hacerlo (NIA-210, 2013).

En la aceptación del cambio en las condiciones de trabajo, por parte del auditor:

- El auditor debe considerar si es apropiado o no realizar un cambio en las condiciones de su trabajo.
- El auditor debe analizar la razón por la cual se hace la petición de cambio, teniendo en cuenta que esta no debe modificar el alcance de su auditoría.
- El auditor debe considerar todas las implicaciones legales que generaría dicho cambio.
- Cuando los términos del trabajo son modificados, el auditor y el cliente deben estar de acuerdo con los nuevos términos.

El auditor está en la obligación de analizar si existen conflictos entre las normas de información financiera internas de la empresa y la ley o reglamentos que regulan en el país (NIA-210, 2013):

1. Si existen estos conflictos el auditor debe nombrarlos a través de revelaciones adicionales.
2. La estructura de la información financiera puede modificarse, si no es posible modificarla el auditor puede modificar su opinión de acuerdo con la NIA 705.

En cuanto al rechazo, por parte del auditor, de un cambio en las condiciones del trabajo (NIA-210, 2013):

- El auditor debe considerar si es apropiado o no realizar un cambio en las condiciones de su trabajo.
- Un cambio no sería considerado razonable si mostrara que se refiere a información financiera que es incorrecta, incompleta, o de algún otro modo insatisfactorio.
- El auditor no debe estar de acuerdo con un cambio de trabajo donde no hay justificación para hacerlo o esta no sea razonable.
- Si el auditor no puede estar de acuerdo con un cambio, y no se le permite continuar con el trabajo anterior, este debe retirarse y reportar las razones de su retiro.

#### 2.2.4.8 Marco de Referencia de la Información Financiera

Los términos del trabajo deberán identificar el marco de referencia de información financiera aplicable (NIA-210, 2013).

- El marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros dependerá de la naturaleza de la entidad y del objetivo de los estados financieros.
- El auditor deberá aceptar un trabajo para una auditoría de estados financieros sólo cuando el auditor concluya que el marco de referencia de información financiera adoptado por la administración es aceptable o cuando lo requiera la ley o las regulaciones.
- Sin un marco de referencia de información financiera aceptable la administración no tiene una base apropiada para preparar los estados financieros y el auditor no tiene criterios adecuados para evaluar los estados financieros de la entidad.

- En este caso el auditor recomienda a la administración realizar cambios en el marco de referencia o adoptar un nuevo marco de referencia que sea avalado por la ley o regulación del país.

El marco de referencia proporciona los criterios que el auditor usa para auditar los estados financieros. Así mismo el auditor determina si el marco de referencia de información financiera es aceptable cuando este incluye aspectos como la naturaleza de la entidad y de los estados financieros, propósito de los estados financieros; y además la ley o regulación lo prescribe como aplicable. De esta manera, los estados financieros deben ser de presentación razonable, es decir que den un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable. (Deloitte, 2015).

### **2.3 Bases Legales**

Según Palella y Martins (2012), las bases legales se refieren a la normativa jurídica que sustenta un estudio, desde las leyes, reglamentos, normas, resoluciones y decretos, entre otros. En el caso de la presente investigación, las bases legales son todas aquellas leyes que le dan sentido a la práctica de la auditoría dentro de la República Bolivariana de Venezuela.

La auditoría puede ser definida como el examen integral o parcial de una organización con el propósito de preciar su nivel de desempeños y oportunidades de mejora. En Venezuela, se ha incrementado la demanda de esta práctica que abarca empresas familiares, fundaciones, empresas de Estado, hasta las grandes empresas privadas y multinacionales. Esta práctica como otras, tiene un marco referencial que permite a los practicantes de la auditoría en Venezuela y el mundo, hacerlo de manera profesional, siguiendo los más altos estándares de calidad.

En Venezuela la práctica de auditoría es principalmente llevada a cabo por contadores públicos, quienes tienen una gran ventaja por sus sólidos conocimientos en estados financieros, riesgos, control y gerencia del negocio. Además, en Venezuela, existe un amplio marco profesional que debe seguir el auditor a fin de poder brindar servicios profesionales con altos estándares de calidad y que agreguen valor a la organización, ayuden mediante sus recomendaciones a mejorar y hacer más eficientes los procesos, reforzar los controles, prevención de fraudes, apoyar a la gerencia a una mejor gestión de riesgos estratégicos, y de cumplimiento de leyes y regulaciones, entre otros.

Todo esto obliga al auditor al estudio constante de las normas, consejos para prácticas, guías prácticas, y todas las publicaciones y cambios que hace el instituto cada año, así como de las declaraciones de normas y procedimientos locales emitidas por la federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Es importante mencionar las bases legales en las cuales se debe guiar el auditor venezolano en el proceso de una auditoría, por lo general, estas normas son aplicables, principalmente, al sector privado.

Entre las bases legales de la auditoría en Venezuela, se encuentran:

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

La Constitución Nacional adoptada en 1999, como elemento fundamental de la normativa jurídica del país, posee algunos artículos que afecta indirectamente a la auditoría.

Artículo7. La constitución es la norma suprema y el fundamento del

ordenamiento jurídico todas las personas y los órganos que ejercen poder público está sujeto a esta constitución.

Artículo 87. Toda persona tiene derecho al trabajo y el deber de trabajar. El Estado garantizará la adopción de las medidas necesarias a los fines de que toda persona puede obtener ocupación productiva, que le proporcione una existencia digna y decorosa y le garantice el pleno ejercicio de este derecho. Es fin del Estado fomentar el empleo. La ley adoptará medidas tendentes a garantizar el ejercicio de los derechos laborales de los trabajadores y trabajadoras no dependientes. La libertad de trabajo no será sometida a otras restricciones que las que la ley establezca.

Todo empleador debería asegurarse de que sus trabajadores gocen de condiciones adecuadas de seguridad, higiene y entorno de trabajo. El Estado tomará medidas y establecerá instituciones para controlar y promover estas condiciones

- Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas emitidas por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos (*American Institute of Certified Public Accountants*) de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948

Así como las normas contables brindan el marco de referencia a la valuación y exposición de los estados financiero, las normas de auditoría son un compendio de reglas o lineamiento básicos que el profesional de la Contaduría Pública debe cumplir de manera estricta en la realización de una auditoría, revisoría fiscal o en el examen de estados financieros, es decir, cuando el Contador Público realiza una actividad pública.

Son todos aquellos principios generales o requisitos de calidad que rigen y

orientan el trabajo de auditoría o de revisoría fiscal. Establecen el marco conceptual relacionado con las cualidades profesionales de quienes ejercen estas actividades, el empleo de su buen juicio en la toma de decisiones para la preparación del examen financiero de una empresa, su ejecución y la comunicación de resultados finales o presentación del respectivo informe.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y los controles de calidad constituyen, de manera conjunta el marco general que guía a los auditores, en lo individual y en las firmas de Contadores Públicos, en la prestación de servicio profesional esperando por sus clientes, por el gobierno y público en general.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Venezuela (NAGAS), se consideran como principios fundamentales a los que deben enmarcarse el desempeño de los auditores durante el proceso de la auditoría, con la finalidad de garantizar la calidad del trabajo profesional del auditor.

- Normas Internacionales de Auditoría-NIA *International Auditing And Assurance Standards Board* (IAASB, 2013)

Las Normas Internacionales de Auditoría, son un conjunto de principios, reglas y procedimientos que obligatoriamente debe seguir o aplicar el profesional Contador Público, que se dedique a labores de auditoría de estados financieros, con la finalidad de evaluar de una manera razonable y confiable la situación financiera de la empresa o ente por él auditados, y con base de aquello que permita emitir su opinión en forma independiente con criterio y juicio profesional acertado.

Esta normativa tiene un rango superior al haberse introducido el acápite del Aseguramiento, con el fin de proporcionar un alto nivel de seguridad por cuanto el

Contador Público debe evaluar adecuadamente el riesgo de auditoría, que da inicio desde los aspectos previos a la contratación, siguiendo con la planeación hasta concluir con el informe, proporcionando de esta manera un alto índice de confianza a los diferentes usuarios de los estados financieros, y por consiguiente la correspondiente credibilidad de sus contenidos.

El IASSB emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIA o ISA en inglés), utilizando para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica), también emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISOC), y servicios relacionados (ISRS).

Así mismo, emite las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPS) para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas.

El contenido expuesto en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) es el siguiente:

- 200-299 Principios Generales y Responsabilidad.
- 300-499 Evaluación de Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados.
- 500-599 Evidencia de Auditoría.
- 600-699 Uso del trabajo de otros.
- 700-799 Conclusiones y dictamen de auditoría.
- 800-899 Áreas especializadas.
- Las IAPS van de 1000-1100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría.

- Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública (1973). (Gaceta Oficial N°30.273 del 5 de diciembre de 1973)

El ejercicio profesional del Contador Público en Venezuela, principalmente está enmarcado dentro de las facultades contenidas en la Ley de ejercicio de la Contaduría Pública (1973), y su Reglamento (1975), en los Artículo 7 y 8 respectivamente, donde se señala entre otras, el emitir dictamen sobre los estados financieros, tanto de empresas públicas como privadas. Esta facultad legal que poseen los contadores públicos, permite desarrollar la función de auditoría financiera, una vez que está relacionada con el dictamen sobre los estados financieros.

Al respecto, la expresión dictamen de auditoría, en el sentido estricto de la Norma Internacional de Auditoría 200 (NIA 200) del IFAC (2010), es la expresión de una opinión del auditor sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable; en este mismo orden de ideas, la Norma Internacional de Auditoría 700 (NIA 700) del IFAC (2010), establece que los objetivos del auditor son: (a) formarse una opinión sobre los estados financieros; y (b) expresar claramente esa opinión a través de un dictamen por escrito que también describa la base para esa opinión. Como se observa, ambas normas, consideran el dictamen del auditor, como el producto final de un examen o auditoría de estados financieros.

Artículo 7. Los servicios profesionales del Contador Público serán requeridos en todos los casos en que las Leyes lo exijan y muy especialmente los siguientes:

- a) Para auditar o examinar libros y registros de contabilidad, documentos, conexos y estados financieros de empresas legalmente establecidos en el país así como el dictamen sobre los mismos cuando dichos documentos sirvan a fines judiciales o

administrativos. Asimismo será necesaria la intervención de un Contador Público cuando los mismos documentos sean requeridos a dichas empresas por instituciones financieras bancarias o crediticias en el cumplimiento de su objeto social.

- b) Para auditar o examinar los estados financieros que los institutos bancarios, compañías de seguros así como otras instituciones de créditos deben publicar o presentar de conformidad con las disposiciones legales igualmente para dictaminar sobre dichos estados financieros.

Artículo 10. Solo los contadores público de nacionalidad venezolana podrán actuar en calidad auditores externos, cuando se trate de organismos oficiales institutos autónomos o empresas en que la Nación venezolana, los Estados o las Municipalidades tenga una participación igual o superior al 25% en la estructura de su capital.

- Código de Ética Profesional (1983). Aprobado en la VI Asamblea Nacional celebrada en la ciudad de Caracas, Distrito Federal, del 22 al 24 de Septiembre de 1983

Artículo 7. El Contador Público deberá celebrar con su cliente un contrato por escrito, en el cual se especifiquen las condiciones y alcances-de los servicios y lo relacionado con sus honorarios y gastos.

Artículo 8. El Contador Público no estará sujeto a la dirección y dependencia de su contratante en cuanto al condicionamiento de su opinión profesional. Se entiende que su contratante exige de éste la emisión de información financiera a nivel profesional, la cual será ofrecida con entera independencia de criterio para uso y toma de decisiones de los usuarios de sus servicios.

Artículo 9. El Contador Público que tuviere motivo profesional justificado para no continuar atendiendo a un cliente, podrá hacerlo, pero estará obligado si el cliente lo requiere, a suministrar los datos e informaciones para que otro Contador Público continúe la asistencia profesional, de acuerdo a la Declaración sobre Normas y Procedimientos de Auditoría N° 8. Comunicación entre el Auditor Predecesor y el Sucesor, sancionada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Artículo 10. El Contador Público no expresará opinión acerca de los estados financieros sin antes haber practicado un examen de acuerdo a las Normas de Auditoría de Aceptación General promulgadas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, o de uso generalmente seguido y/o aceptado en la profesión y la comunidad.

Artículo 11. El Contador Público no deberá firmar informes de auditoría que no hayan sido redactados por él o bajo su dirección. .Tampoco deberá estampar su firma autógrafa y el número de colegiación en el cuerpo de los estados financieros que prepare, revise limitadamente o dictamine. En todo caso, deberá expresar en un informe escrito la naturaleza del trabajo realizado, su alcance y grado de responsabilidad que asume.

- Norma Internacional de Auditoría 210. Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría Acuerdo de los Términos del Encargo De Auditoría (2013).

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad. Ello incluye

determinar si concurren ciertas condiciones previas a la auditoría cuya responsabilidad corresponde a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad.

El objetivo del auditor es aceptar o continuar con un encargo de auditoría únicamente cuando se haya acordado la premisa sobre la que la auditoría se va a realizar mediante:

- a) La determinación de si concurren las condiciones previas a una auditoría; y
- b) La confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad acerca de los términos del encargo de auditoría.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

Fortaines (2012), explica que el marco metodológico es la descripción del conjunto de actividades metodológicas que permite a los investigadores recolectar los datos del estudio. Arias (2016) lo define, como el conjunto de pasos técnicas y procedimientos que se emplean para formular y resolver problemas. Es decir, es el cómo se realizará el estudio para responder al problema planteado.

Pérez (2015), afirma que el marco metodológico, “consiste en un plan que se traza el investigador, conformado por las estrategias, métodos y procedimientos necesarios para alcanzar los objetivos propuestos” (p.67). Por tanto, este capítulo incluye lo referente a la metodología de la presente investigación, la cual comprende: el nivel de la investigación; el tipo de investigación; población y muestra de la investigación y las técnicas para la recolección, organización, análisis, interpretación y presentación de la información.

#### **3.1 Nivel de Investigación**

Arias (2016), explica que “el nivel de investigación se refiere al grado de profundidad con que se aborda un fenómeno u objeto de estudio” (p.23). El nivel de investigación puede ser exploratorio, descriptivo y explicativo.

Según el nivel, la investigación se clasifica en:

- Investigación exploratoria. Es aquella que se efectúa sobre un tema u objeto desconocido o poco estudiado, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto, es decir, un nivel superficial de conocimientos.

- Investigación descriptiva. Consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos se refiere.
- Investigación explicativa. Se encarga de buscar el porqué de los hechos mediante el establecimiento de relaciones causa-efecto. En este sentido, los estudios explicativos pueden ocuparse tanto de la determinación de las causas (investigación post facto), como de los efectos (investigación experimental), mediante la prueba de hipótesis. Sus resultados y conclusiones constituyen el nivel más profundo de conocimiento.

De acuerdo a los niveles de investigación expuestos anteriormente, el nivel de esta investigación es descriptivo, debido a que su enfoque permitió analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría, es decir, el desarrollo de la presente investigación permitió identificar el tema de estudio y el comportamiento del mismo.

### **3.2 Tipo de Investigación**

Hernández et al. (2010), definen el diseño como un plan o estrategia que concibe el investigador para obtener la información que requiere en una investigación. Arias (2016), explica que “el diseño de investigación es la estrategia general que adopta el investigador para responder al problema planteado” (p.26). En atención al diseño, la investigación se clasifica en: documental, de campo y experimental.

- Investigación documental o diseño documental. Es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es

decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos.

- Investigación de campo o diseño de campo. Es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes.
- Investigación experimental o diseño experimental. Es un proceso que consiste en someter a un objeto o grupo de individuos a determinadas condiciones, estímulos o tratamientos (variables dependientes), para observar los efectos o reacciones que se producen (variable dependiente).

Esta investigación es de tipo documental, debido a que permitió indagar, analizar e interpretar la información necesaria de fuentes secundarias para aportar nuevos conocimientos sobre la planeación estratégica en el encargo de auditoría de las organizaciones.

### **3.3 Población y Muestra**

Arias (2016), señala que la población “es un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación. Esta queda delimitada por el problema y por los objetivos del estudio” (p.81). Asimismo, Pérez (2015), afirma que “la población es el conjunto finito o infinito de unidades de análisis, individuos, objetos o elementos que se someten a estudio; pertenecen a la investigación y son la base fundamental para

obtener la información” (p.70).

Cuando por diversas razones resulta imposible abarcar la totalidad de los elementos que conforman la población accesible, se recurre a la selección de una muestra. Arias (2016) explica que “la muestra es un subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible” (p.83). En este sentido, el mismo autor afirma que “una muestra representativa es aquella que por su tamaño y características similares a las del conjunto, permite hacer inferencias o generalizar los resultados al resto de la población con un margen de error conocido” (p.83).

En la presente investigación no se determinó muestra ni población, debido a que esta investigación es de tipo documental y se llevó a cabo por medio de la indagación y revisión de información secundaria.

### **3.4 Técnicas, Estrategias y Procedimientos para la Obtención, Análisis e Interpretación y Presentación de la Información**

Arias (2016), afirma que “se entenderá por técnica, el procedimiento o forma particular de obtener datos o información” (p.67). El mismo autor explica que las técnicas son particulares y específicas de una disciplina, por lo que sirven de complemento al método científico, el cual posee una aplicabilidad general. La aplicación de una técnica conduce a la obtención de información, la cual debe ser guardada en un medio material de manera que los datos puedan ser recuperados, procesados, analizados e interpretados posteriormente.

Sabino (1992), plantea que “un instrumento de recolección de datos es, en principio, cualquier recurso del que se vale el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información” (p.143). Arias (2016), afirma que “un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en

papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p.69).

Arias (2016), explica que las técnicas para la recopilación de datos o información son las siguientes:

- La observación: es una técnica que consiste en visualizar o captar mediante la vista, en forma sistemática, cualquier hecho, fenómeno o situación que se produzca en la naturaleza o en la sociedad, en función de unos objetivos de investigación preestablecidos.
- La encuesta: es una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de si mismos, o en relación con un tema particular.
- La entrevista: más que un simple interrogatorio, es una técnica basada en un diálogo o conversación “cara a cara”, entre el entrevistador y el entrevistado acerca de un tema previamente determinado, de tal manera que el entrevistador pueda obtener la información requerida.
- El cuestionario: es la modalidad de encuesta que se realiza de forma escrita mediante un instrumento o formato en papel contentivo de una serie de preguntas. Se la denomina cuestionario auto administrado por que debe ser llenado por el encuestado, sin intervención del encuestador.

Según Pérez 2015, existen técnicas para recabar la información, las cuales se mencionan a continuación:

- Arqueo bibliográfico: Consiste en explorar, buscar la bibliografía utilizada para el desarrollo del tema (bibliotecas, ficheros, centros de documentación, centros de información virtual y consulta a expertos, entre otros).

- Selección y organización de la información: Una vez registrada la bibliografía consultada, se procede a seleccionar y organizar los documentos, libros, artículos, revistas, etc., que se relacionan con la problemática en estudio.
- Técnica de fichaje: Realizada la fase de selección y descarte, se inicia la técnica de fichaje a través del uso de equipos tecnológicos. Para esta investigación se usaron equipos tecnológicos como computadoras y teléfonos inteligentes. A través de este procedimiento, se organizó de manera sistemática y ordenada la información separada que se incluyó en el presente informe final de investigación.

En este caso, por tratarse de una investigación de tipo documental, se utilizaron las técnicas de recopilación y revisión documental, lo cual permitió localizar, seleccionar, organizar y analizar información en libros, revistas, informes científicos, entre otros. En esta investigación se aplicó la técnica de recopilación documental, basándose en estudios y material bibliográfico previamente publicados, para ello se utilizaron trabajos de grado, y diferente material digitalizado proveniente de la web, para su análisis y estudio relacionado con esta investigación. Luego de obtenida la información necesaria para la investigación, se procedió a organizarla, analizarla y procesarla, para así explicar los resultados obtenidos en el desarrollo de la misma. Por último, se realizó el informe final de la investigación, el cual será divulgado a través de una presentación oral.

## **CAPÍTULO IV**

### **LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA EN EL ENCARGO DE AUDITORÍA**

Debido a los diferentes escándalos financieros ocurridos a lo largo de la historia, las empresas han necesitado buscar personas capacitadas y que posean herramientas útiles que le permitan gestionar una correcta y eficiente planeación estratégica en el encargo de auditoría, para que a su vez, ésta conlleve a alcanzar los objetivos establecidos. Existen casos en las organizaciones en donde se han presentado fraudes financieros que resultan difíciles manejar y han traído consecuencias a la misma organización, es por eso que resulta indispensable que las empresas comprendan de manera integral las crisis financieras y los fraudes que se pueden cometer en una empresa.

Existen acciones para prevenir la crisis financiera que puede ocasionar un fraude en la organización, es por eso que surge la necesidad de analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría como medio para la detección del fraude corporativo y la verificación del cumplimiento de los requerimientos gubernamentales. Los auditores son los encargados de desarrollar mecanismos de supervisión, vigilancia y control de las actividades que se realizan en una empresa.

Debido al crecimiento de las relaciones comerciales y las operaciones de negocios, las empresas tuvieron la necesidad de crear un nuevo sistema de supervisión a través del cual, el dueño del negocio pudiera extender su control y vigilancia. Este tipo de servicio era realizado por personas de la misma empresa para revisar los procedimientos establecidos. El enfoque que se le dio inicialmente a las auditorías era de carácter contable, debido a que se encargaba principalmente del resguardo de los activos, la finalidad era verificar si los ingresos eran administrados

correctamente por los responsables en cuestión, es decir, las primeras auditorías se enfocaban en verificar los registros contables y de proteger los activos de la empresa, de este modo se podía descubrir si existía algún tipo de fraude y de qué forma se podían prevenir.

La auditoría es un examen sobre las transacciones y el desempeño de una organización, lo cual ayuda a prevenir riesgos y mejorar la eficiencia con la que se utilizan los recursos de la empresa, para eso la auditoría tiene que contar con estrategias que les permitan a los auditores desarrollar una adecuada coordinación en su trabajo de auditoría. La planeación estratégica en la auditoría implica elaborar estrategias de auditoría para minimizar riesgos y anticipar dificultades que puedan afectar la conclusión y el informe del auditor.

La planeación estratégica es importante en las auditorías para crear una estrategia general que ayude a enfocar una adecuada atención a áreas que sean importantes y a su vez, identificar algún tipo de problema en el proceso y verificar si el trabajo se ha completado de la manera que se esperaba. Es por eso que, resulta necesario para las empresas, analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría y de esta forma ejecutar una auditoría eficaz, evitando dispersiones en el trabajo a fin de dar cumplimiento con los objetivos propuestos en la entidad auditada.

#### **4.1 El Auditor Responsable del Encargo de Auditoría Como Estratega**

La auditoría es un servicio que prestan los contadores ya sea de manera interna o externa, cuyo propósito es verificar que la información contable refleje la realidad en los estados financieros de la compañía, realizando una evaluación detallada al sistema de información contable mediante técnicas aplicadas por el auditor, con el fin de emitir una opinión profesional otorgando credibilidad a los accionistas, terceros (organismos reguladores, sistema financiero, entre otros) y público en general sobre

los estados financieros emitidos (Rubio, Trujillo y Suárez, 2016).

El principal propósito de una auditoría es examinar y verificar los registros, comprobantes y demás documentos que soportan las cifras presentadas en los estados financieros para dictaminar sobre la razonabilidad de los mismos, permitiendo al auditor dar su opinión, confirmando si estos han sido preparados de acuerdo con el marco normativo aplicable (Rubio et al., 2016).

La NIA 210 (2013), establece las normas y proporciona los lineamientos que deben tener en cuenta tanto el auditor como el cliente, al momento de realizar cualquier tipo de contrato de auditoría, estas normas se proporcionan con el fin de evitar malos entendidos entre cliente y auditor después de dar por iniciado el trabajo de auditoría. La norma busca, que tanto auditor como cliente lleguen a un total acuerdo y comprendan claramente los objetivos y el alcance de la auditoría, cómo se va a realizar la auditoría, bajo qué parámetros, cuáles serán los puntos más importantes de esta auditoría y por último que queden claras las responsabilidades de cada una de las partes respecto a la realización de la auditoría y a los documentos y bienes de la empresa o cliente.

#### 4.1.1 Responsabilidad del Auditor al Acordar los Términos del Encargo de Auditoría

En el encargo de una auditoría hay tres elementos de suma importancia: el sujeto o auditor, el objeto de estudio o situación auditada, y el criterio. Aumatell (2013), expone que en un contexto social, la responsabilidad y el interés por los resultados recae sobre los tres factores; debido a que el auditor es el encargado de planificar y ejecutar las tareas necesarias de acuerdo al tema auditado donde no puede quedar nada al azar; los principales aspectos a tener en cuenta como bien lo explica López (2013), son los siguientes:

Las normas básicas para su funcionamiento, regulaciones, la planificación de sus actividades, el manual de organización y sus procedimientos así como los medios necesarios para cumplir sus funciones, los planes de desarrollo profesional, el código de ética y el sistema de evaluación del desempeño. (p.6)

Se puede observar la variedad de aspectos que se debe tener en cuenta, desde el conocimiento de la actividad económica del ente auditado para determinar las regulaciones estatales a las que está sometida, así como los procesos y procedimientos internos planteados a criterio del auditor, los medios necesarios para desarrollar su trabajo, como los planes de desarrollo adecuados evaluando el conocimiento previo para llegar a la etapa final con resultados óptimos.

Lo anterior sin dejar de lado la actuación con responsabilidad que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría, con la dirección y cuando proceda con los responsables del gobierno de cada entidad. Dentro de la NIA 220 (2020), señala que el socio del encargo deberá satisfacerse de que se han aplicado los procedimientos adecuados en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría, y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas. Como parte de responsabilidad profesional según el Código de Ética, la independencia y objetividad son principios clave, que en últimas son la garantía de la transparencia en cualquier actividad desarrollada.

En este sentido, el auditor envía al cliente la carta o acuerdo del compromiso de la auditoría al comienzo del trabajo, de manera de evitar malos entendidos con respecto de las cuestiones clave del compromiso. El contenido varía según el tipo de cliente pero, en general, incluye: objetivo del trabajo; responsabilidad del cliente por la preparación de los estados contables; alcance del trabajo; forma que pueden asumir los informes del auditor; riesgo de la auditoría por limitaciones al alcance o cuestiones inherentes a las cuentas o al control interno establecido; acceso irrestricto

a la documentación por parte del auditor; cuestiones relativas al planeamiento, expectativas del cliente; honorarios pactados y modalidad de cobro; apoyo del personal del cliente a la auditoría entre otros (NIA 210, 2013).

Dentro de las responsabilidades del auditor que realiza una auditoría de conformidad con las NIA 220 (2020), es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los Estados Financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Aún aplicadas las NIAs para la planificación y ejecución de la auditoría, existen riesgos de no detección por las limitaciones inherentes a cualquier auditoría. Este riesgo es mayor en el caso de fraude por la sofisticación que puede estar asociado, así como por la existencia de colusión. Hay varios factores que influyen en la detección de fraude, como ser la capacidad de quien lo comete, la frecuencia, nivel jerárquico involucrado, cantidades individuales manipuladas, el nivel de colusión involucrado entre otros. Es mayor el riesgo de detectar un fraude cometido por la dirección que por otros empleados, por el nivel de acceso y manipulación que tiene el primero.

#### 4.1.2 El Auditor en la Preparación de la Planeación Estratégica del Encargo de Auditoría

Antes de comenzar a ejecutar el encargo de auditoría, el auditor responsable de ese encargo, se dedica a preparar y planear distintas estrategias y políticas que le permitirán realizar su trabajo de manera más precisa, y así cumplir con el objetivo principal de la auditoría, obtener información de los procedimientos y verificación del control interno de la organización. Las estrategias y políticas guardan una estrecha relación entre sí. Ambas orientan, dan estructura a los planes, son la base de los planes operativos y afectan a todas las áreas de la administración.

Según Koontz y Weihrich (1998), la estrategia “es la determinación del

propósito (o misión) y de los objetivos básicos a largo plazo de una empresa, así como la adopción de los cursos de acción y de la asignación de recursos necesarios para cumplirlas” (p.162). Por lo tanto los objetivos son parte de la formulación de estrategias.

Las políticas son enunciados o interpretaciones generales que orientan el pensamiento de los administradores en la toma de decisiones. Su propósito es asegurar que las decisiones no rebasen ciertos límites. Por lo general, no demandan acciones, ya que, su intención se reduce a guiar a los administradores en su compromiso con la decisión que finalmente tomen (Koontz y Weihrich, 1998).

La esencia de las políticas es la discrecionalidad, y por su parte, las estrategias se refieren a la dirección en que se encauzarán recursos humanos y materiales a fin de acrecentar la posibilidad de cumplir los objetivos elegidos. El principio de las estrategias y políticas es que cuanto más claras sean la comprensión de estrategias y políticas y su instrumentación en la práctica, tanto más consistente y efectiva será la estructura de los planes de una empresa (Koontz y Weihrich, 1998).

Para ser efectivas, estrategias y políticas deben ponerse en práctica por medio de planes, tan minuciosos en sus detalles como lo exija la consideración de hasta los componentes más elementales de las operaciones. Así, las tácticas son los planes de acción para la ejecución de las estrategias. Éstas deben apoyarse en tácticas efectivas (Koontz y Weihrich, 1998).

En tiempos de turbulencia como los que enfrentan las compañías; en un mercado cada vez más globalizado, la calidad de su talento humano y su participación en los procesos decisorios consolidarán definitivamente sus ventajas competitivas. Por ello, el proceso de planeación estratégica debe ser lo más participativo posible, de manera que todos los colaboradores se sientan comprometidos con los valores, la

visión la misión y los objetivos de la organización.

El auditor en la preparación de la planeación estratégica de la auditoría, es el responsable de desarrollar la estrategia de auditoría y comunicársela al equipo de servicio. Al desarrollar la estrategia de auditoría, el auditor a cargo del servicio obtiene un entendimiento de alto nivel sobre el control interno. Para planear la auditoría, se extiende el entendimiento del control interno según la confianza depositada en los estados financieros; además de realizar procedimientos analíticos preliminares para asistir en la planeación de la auditoría y para ampliar el entendimiento general del negocio de la entidad. Basados en los procedimientos analíticos, se identifican los saldos de cuenta significativos de las cuentas y las clases de transacciones de los estados financieros (Tercero, 2010).

La estrategia de auditoría involucra obtener un entendimiento del negocio, los riesgos del negocio y los procesos del negocio que sean suficientes, y aborda principalmente los asuntos siguientes (Tercero, 2010):

- Considerar los asuntos clave del negocio
- Factores externos (desempeño y comparación con industrias similares)
- Áreas de juicio críticas (estimaciones, flujo de efectivo, retos y cambios)
- Conocimiento de auditoría (s) acumulada (s)
- Expectativas de la administración de la entidad
- Evaluación del riesgo del compromiso de auditoría
- Consideraciones preliminares sobre la importancia relativa.
- Identificar los riesgos, tendencias y asuntos del período actual que afronta la entidad.
- Identificar los objetivos críticos de auditoría y el enfoque de auditoría.
- Obtener un entendimiento general y evaluación preliminar del control interno.

- Considerar los asuntos de emisión de informes financieros.
- Considerar la necesidad de involucrar a especialistas en auditoría y auditoría de sistemas.
- Factores presentes de riesgo que indican la ocurrencia de errores e irregularidades significativos en los estados financieros.
- Identificar otros factores que afectan la efectividad del servicio de auditoría.

La NIA 300 (2013), trata de la responsabilidad del auditor de planificar la auditoría de los estados financieros. El objetivo del auditor es planear la auditoría, con el fin de que esta sea desarrollada de forma efectiva. La planeación de la auditoría, le permite al auditor determinar los tiempos, el momento indicado para realizar cada una de las actividades a ejecutar y los procedimientos a realizar (Ospina y Garzón, 2019).

La planeación de la auditoría es el momento en el que el auditor establece una estrategia de trabajo y de desarrollo para la ejecución del encargo, facilitándole la organización, selección del equipo de trabajo, competencias y con las capacidades que amerita la auditoría, todo con la finalidad de garantizar una auditoría eficaz y confiable por parte del auditor.

También es necesario que el auditor conozca la naturaleza de la empresa, su entorno, tamaño, procesos internos realizados por la empresa (producción, mercadeo, almacenamiento etc.), capacidad del control interno para valorar, evaluar y corregir los riesgos de incorrección material, conocer el personal responsable de cada área y demás, las características que considere relevantes para la aceptación del encargo. Toda la información obtenida por el auditor le permitirá valorar el riesgo inherente y de control de los estados financieros, así mismo este le será de ayuda una vez establezca los procedimientos a ejecutar durante el desarrollo de la auditoría (Ospina

y Garzón, 2019).

#### 4.1.3 El Auditor como Estratega en el Encargo de Auditoría

En la planeación estratégica, los estrategas son aquellas personas o funcionarios de la alta dirección de la empresa (miembros de la junta directiva, el presidente o gerente y los vicepresidentes), que se encargan de definir los objetivos y políticas de la organización (Serna, 2008).

Sin embargo, este concepto dentro de una visión estratégica, es bastante limitado. Por ello, se entenderán como estrategas a todas las personas o a todos los funcionarios de una organización que tienen capacidad para tomar decisiones relacionadas con el desempeño presente o futuro de la organización. Tal es el caso de gerentes de área, directores y jefes de departamento, quienes cada vez tienen más participación en las decisiones a largo plazo de la compañía. Ellos, por tanto, son parte integral de los estrategas de una empresa (Serna, 2008).

La planeación estratégica, más que un mecanismo para elaborar planes, es un proceso que debe conducir a una manera de pensar estratégica, a la creación de un sistema gerencial inspirado en una cultura estratégica. Ese es su objetivo verdadero. De allí la importancia de la calidad y del compromiso del talento humano que participa en él y el cuidado para seleccionar a los estrategas. La gestión estratégica requiere líderes y éstos son los estrategas (Serna, 2008).

El estratega debe tener un nivel de inteligencia y formación general por encima del promedio, una gran capacidad analítica. Debe ser un excelente comunicador, con dotes para el liderazgo y, en especial, una persona capaz de comprometerse con constancia en el logro de los objetivos de la empresa. Además, debe tener buenas relaciones interpersonales para que pueda integrar a las personas con las cuales

trabaja alrededor de las metas propuestas. Debe ser respetuoso del ser humano, con capacidad de aceptación de los demás y respeto por sus logros. Debe igualmente conocer muy bien su trabajo para lograr ser respetado por lo que hace y no sólo por el cargo que ocupa. Crear y desarrollar estrategias es el gran reto de las empresas hacia el futuro.

Serna (2008), al señalarlo como el primer componente de un proceso de planeación estratégica, está enfatizando especialmente la importancia de distinguir entre planes y un sistema de gestión estratégica. Esta última requiere los planes como marco de referencia para un liderazgo agresivo, para una apertura gerencial hacia el conocimiento y análisis del entorno, para una revisión y ajuste periódico de planes, para el diseño de planes contingentes, para integrar equipos alrededor de objetivos y metas, para crear un sistema gerencial proactivo capaz de anticipar y responder oportunamente a las incertidumbres de los mercado de hoy. Esta meta sólo la logran ejecutivos con mente de estrategias.

Para que un auditor pueda ser considerado como estratega, éste debe tener una capacidad estratégica, la cual se puede definir como la adecuación y ajuste de los recursos y competencias de una organización para que pueda sobrevivir y prosperar (Johnson et al., 2006). Además, el auditor debe saber crear estrategias que brinden un plan para asignar y emplear recursos con una intención estratégica congruente, es decir, que dirige todas las energías organizacionales hacia una meta unificadora y contundente (Schermerhorn, 2010).

Para que un auditor pueda ser considerado un estratega debe poseer cualidades de liderazgo, el cual puede ser definido como un proceso de influir en las personas para que se esfuercen voluntaria y entusiastamente en el cumplimiento de metas grupales. El liderazgo es una aptitud que se compone de al menos cuatro (4) importantes ingredientes (Koontz y Weihrich, 1998):

- La capacidad para hacer un uso eficaz y responsable del poder.
- La capacidad para comprender que los seres humanos tienen diferentes motivaciones en diferentes momentos y situaciones.
- La capacidad para inspirar a los demás.
- La capacidad para actuar en favor del desarrollo de una atmósfera conducente a la respuesta ante las motivaciones y al surgimiento de éstas.

El auditor es un profesional que tiene la capacidad de adquirir cualidades sobre su capacidad analítica, capacidad estratega, comunicación y liderazgo, las cuales le van a permitir crear planes para llevar a cabo el encargo de auditoría de forma eficaz, es decir, el auditor puede desarrollar estrategias y políticas que le ayudarán a definir el alcance y los objetivos del trabajo de auditoría y la forma en la que éste se pueda realizar de la manera más eficiente, creando una visión estratégica y motivando a los demás a adoptarla para así dirigir el esfuerzo del personal hacia el logro de los objetivos y a su vez, empleando los recursos de la organización de forma adecuada. Es por ello que, el auditor responsable del encargo de auditoría es considerado como un estratega, debido a que pueden desarrollar capacidades que le permita tomar decisiones relacionadas con el desempeño presente o futuro de la organización.

El auditor es un estratega que se encarga de desarrollar la planeación estratégica necesaria para iniciar un trabajo de auditoría, esto se puede apreciar en la carta de auditoría, donde se acuerdan los términos del encargo de auditoría, la cual contiene el objetivo y alcance de la auditoría, la responsabilidad del auditor, la responsabilidad de la dirección, la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros y referencia al informe que resultará de la revisión y una declaración de las posibles modificaciones al informe. Además, en la carta de encargo de la auditoría están incluidas las estrategias y políticas establecidas por el auditor que serán puestas en práctica para realizar un trabajo de auditoría

eficaz. A continuación, en la figura N° 4 se muestra un ejemplo de la carta de encargo de la auditoría.

Figura N° 4. Carta de Encargo de Auditoría

<p><b>C.P.</b></p> <hr/> <p><b>EJEMPLO, S.A. DE C.V.</b> <b>Presente.</b></p> <p><b>Objetivo y alcance de la auditoría</b> De acuerdo a su solicitud de auditar los estados financieros de EJEMPLO, S.A. DE C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2012, el estado de resultados, de variaciones en el capital contable y el de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio que terminó en dicha fecha, un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido. Realizaremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.</p> <p><b>Responsabilidad del auditor</b> Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros. Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA. Al efectuar nuestras valoraciones del riesgo, tenemos en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por parte de la entidad con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de la auditoría.</p> <p><b>Responsabilidad de la dirección e identificación del marco de información financiera aplicable.</b> Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que la dirección y los responsables del gobierno de la entidad reconocen y comprenden que son responsable de:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>a. La preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera;</li><li>b. El control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error. Y</li></ol>
--

**C. Proporcionarnos:**

- (i) Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
- (ii) Información adicional que podamos solicitar a la dirección para los fines de la auditoría; y
- (iii) Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la dirección y/o a los responsables del gobierno de la entidad, confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

Programación del trabajo

A continuación se indican las fechas programadas para el inicio y la conclusión de nuestro trabajo, la entrega de informes, y otros eventos importantes de la auditoría, conforme a nuestros acuerdos previos.

01/03/2013	Inicio de visita final.
31/03/2013	Entrega de dictamen sobre los estados financieros.
30/06/2013	Entrega de dictamen fiscal.

En caso de que, en el transcurso de nuestro trabajo, nos enfrentemos a hechos o circunstancias que no permitan el desarrollo en la forma inicialmente propuesta, se los informaremos de inmediato por escrito, con el fin de tomar las decisiones pertinentes por ambas partes.

**Personal designado**

El equipo de trabajo designado para este trabajo estará conformado por los siguientes profesionistas:

Socios C.P.C. XXXXXXXX XXXXXXXX XXXXXXXX  
Gerente C.P.C. YYYYYY YYYYYY YYYYYY  
Encargado ZZZZZZ ZZZZZZ ZZZZZZ y  
3 ayudantes de auditoría.

**Informes a presentar**

Como resultado de nuestro examen de los estados financieros, prepararemos los siguientes informes:

1. Dictamen sobre los estados financieros del EJEMPLO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2012, y por el año que termino en esa fecha.
2. Dictamen para efectos fiscales e informe sobre la situación fiscal del EJEMPLO, S.A. DE C.V., que será entregado a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, por el año que termino el 31 de diciembre de 2012.
3. Carta de observaciones y sugerencias.

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

**Revisión de la situación fiscal**

Como parte de nuestro examen a los estados financieros, estaremos en posibilidad de revisar la situación fiscal de la Compañía y de emitir el dictamen para efectos fiscales, a que se hace referencia en el Art. 52 del Código Fiscal de la Federación, así como el correspondiente informe sobre la situación fiscal del contribuyente. Los anexos a este informe son responsabilidad de la Dirección y deben ser preparados por ustedes; nuestra responsabilidad consiste en informar sobre el resultado de la revisión que debemos efectuar de dichos anexos, como lo requiere el propio Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

Actualmente la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF) revisa en forma periódica los informes presentados por los auditores externos, así como sus papeles de trabajo

relativos. Estas revisiones requieren normalmente la presencia del auditor para interrogarlo sobre el trabajo realizado y solicitarle información detallada adicional, la que en algunos casos debe ser obtenida de los registros de la Compañía, dado que dicha información no está comprendida frecuentemente en las pruebas de auditoría contenidas en los papeles de trabajo.

#### **Otros servicios**

Cualquier otro servicio profesional de nuestra Firma que ustedes requieran estará sujeto a un acuerdo por separado.

#### **Honorarios profesionales**

Estimamos que nuestros honorarios profesionales, por el examen de los estados financieros, calculados en atención al nivel de experiencia y al tiempo por invertir de nuestro personal, considerando que la administración es responsable de poner a nuestra disposición, con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la compañía y su información correspondiente, así como los papeles de trabajo específicos y otra información complementaria que se hayan acordado, ascenderán a la cantidad de \$X00,000.00 (XXX MIL PESOS 00/100 M.N.), más el Impuesto al Valor Agregado.

Sugerimos que nuestros honorarios sean cubiertos en X pagos mensuales de \$XX, 000.00 (XX MIL PESOS 00/100 M.N.) más el Impuesto al Valor Agregado, a partir de la fecha de aprobación de esta carta de encargo, nuestros recibos se emitirán los primeros días de cada mes.

#### **Otros aspectos importantes**

La dirección conoce y acepta el riesgo implícito que existe en el uso de comunicaciones por vía electrónica, incluyendo la falta de seguridad de la información y de certeza de su adecuado envío/recepción, así como la posible pérdida de confidencialidad. A menos de que la dirección nos solicite, por escrito, que no utilicemos el correo electrónico como medio para transmitir información relativa a los servicios cubiertos por esta carta de encargo, no asumimos responsabilidad alguna respecto a posibles pérdidas de información o de confidencialidad de la misma, relacionadas con el uso de dicho medio de comunicación.

Cualquier controversia que surja o se relacione con los servicios profesionales cubiertos por esta carta de encargo, será sometida primero a mediación voluntaria entre las partes, y si ésta no tiene éxito, entonces podrá ser llevado ante un tribunal federal en la ciudad de México.

Si se llega a determinar que una porción de esta carta de encargo es nula, inválida, o en cualquier forma inhabilitada, en parte o totalmente, las porciones restantes de la misma permanecerán vigentes.

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los estados financieros, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

Muy atentamente,

C.P.C. \_\_\_\_\_

Acepto las condiciones de esta carta de encargo como un acuerdo de voluntades entre EJEMPLO, S.A. DE C.V. y la firma de auditores que practicará la auditoría antes citada. La he leído y entiendo plenamente las condiciones y disposiciones contenidas. También confirmo que estoy facultado para suscribir este acuerdo de voluntades.

Nombre y firma

Cargo:

Fecha:

Fuente: Velasco. 2013. Carta de Encargo de Auditoría. P. 2.

En la carta de encargo de auditoría están incluidos todos los aspectos y términos

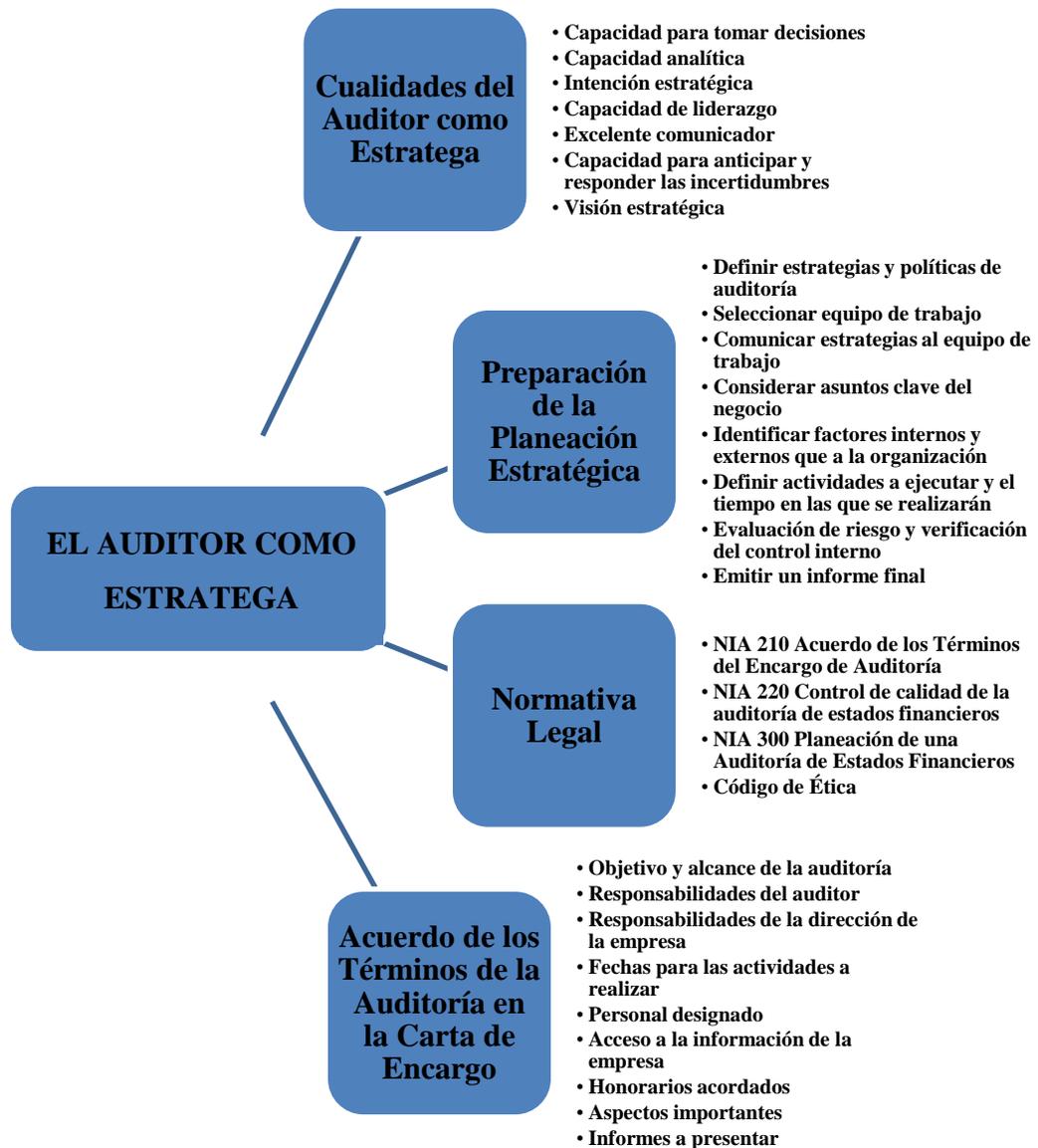
por los cuales será realizado el trabajo de auditoría, esta carta contiene un plan estratégico, donde se muestra el objetivo de la auditoría, la responsabilidad tanto del auditor como de la dirección de la empresa y las estrategias y condiciones por las cuales se regirá el servicio. La carta de encargo de auditoría no sólo contiene el trabajo de auditoría que se realizará sino que también cumple el propósito de ser una herramienta que el auditor como responsable del encargo de auditoría tiene para comunicar sus responsabilidades y estrategias que ha planeado para que este servicio se lleve a cabo de una forma eficaz.

El sentido de esta carta es expresar la planeación estratégica que ha creado el auditor para el antes, durante y después del desarrollo del trabajo de auditoría. Entre las estrategias que el auditor puede establecer en esta carta, están contenido los métodos sobre cómo será transmitida la información relativa a los servicios cubiertos por la carta de encargo de tal forma que se eviten riesgos por la falta de seguridad de la información y pérdida de confidencialidad al usar medios como correos electrónicos para difundir la información con respecto al servicio de auditoría. Esta carta abarca los procedimientos que el auditor ha planeado para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros, además el auditor refleja en la carta de auditoría, los métodos y estrategias para valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros debido a fraude y la forma en la que se adecuarán las políticas contable aplicadas.

El auditor expresa en la carta de encargo, la planeación estratégica que ha desarrollado para la auditoría, como su cronograma de actividades a realizar, el personal designado y los informes a presentar al concluir el servicio. Toda esta planeación y condiciones en esta carta dependen del juicio del auditor, ya que, es una de las responsabilidades que tiene el auditor como estratega en el encargo de auditoría.

En la figura N° 5 que se presenta a continuación están descritas las responsabilidades y cualidades que tiene el auditor como estratega en el encargo de auditoría.

Figura N° 5. El Auditor como Estratega



Fuente: Autores. 2022.

## **4.2 Elementos que Forman Parte del Diagnóstico Estratégico en el Encargo de Auditoría**

Toda organización se ve afectada por factores internos y externos que interfieren en el desarrollo de las actividades administrativas, afectando significativamente la toma de decisiones, el establecimiento y logro de las metas, la formulación de estrategias, la estabilidad económica. Las empresas deben estar atentas a los factores internos y externos que se presentan en el proceso de gestión para que puedan aprovechar sus fortalezas y oportunidades que puedan surgir en un momento dado. Asimismo, estar preparado para afrontar posibles amenazas y minimizar, gestionar o evitar debilidades de afecten el logro de las metas empresariales.

### **4.2.1 Factores Internos y Externos que Forman Parte del Diagnóstico Estratégico**

Los factores internos son todos los factores que son parte de la estructura interna de una empresa y que pueden incidir sobre el resultado de un proyecto. Son internos porque son parte inherente de la configuración de una organización. Entre ellos se encuentran: la cultura organizacional, los recursos, los canales de comunicación y la infraestructura de la empresa. Estos factores ayudan o perjudican la organización, la gestión y el control de los proyectos, puesto que pueden dar a las organizaciones fortalezas si inciden de forma positiva, o debilidades si afectan de forma negativa (Quiroa, 2021).

Por su parte, los factores externos son aquellos que encuentran fuera de los límites de la organización y que son relevantes para su actuación. Los factores externos consisten en factores económicos, sociales, políticos y legales, tecnológicos, demográficos y geográficos (Koontz et al., 2012).

Tanto los factores internos como los factores externos son señalados a través de un diagnóstico estratégico, el cual ayuda a analizar estos elementos que son necesarios para desarrollar estrategias que le permitirán a la empresa lograr sus objetivos.

El diagnóstico estratégico consiste en realizar un análisis externo e interno de la situación actual de la organización, de esta forma poder identificar los eventos, hechos o tendencias del entorno de la organización que podrían facilitar, beneficiar, inhibir, limitar o dificultar el desarrollo de ésta y de sus actividades o atributos internos que inciden en el logro de los objetivos; siendo éstos manejados como amenazas y oportunidades al referirse al análisis externo, y fortalezas y debilidades al relacionarse con el ambiente interno de la empresa (Serna, 2006).

El análisis interno, permite identificar con exactitud las fortalezas y debilidades de la organización. Tal análisis comprende la identificación de la cantidad y calidad de recursos disponibles para la organización, y de esta manera, determinar las fortalezas y debilidades de la empresa. Asimismo, el análisis externo busca identificar y evaluar el conjunto de factores y fuerzas externas o acontecimientos y tendencias que están más allá del control de la organización, reconocer las oportunidades que permitan a la organización mejorar y evitar o reducir el impacto de las posibles amenazas (La Mota y Neira, 2018).

Según Serna (2008), el direccionamiento estratégico servirá de marco de referencia para el análisis de la situación actual de la compañía, tanto internamente como frente a su entorno. Es responder a las preguntas: ¿dónde estábamos?; ¿dónde estamos hoy?

Para ello, es indispensable obtener y procesar información sobre el entorno, con el fin de identificar oportunidades, amenazas, así como las condiciones, fortaleza y

debilidades internas de la organización. El análisis de oportunidades y amenazas ha de conducir al análisis DOFA, el cual le permitirá a la organización definir estrategias para aprovechar sus fortalezas, revisar y prevenir el efecto de sus debilidades, anticiparse y prepararse para aprovechar las oportunidades y prevenir oportunamente el efecto de las amenazas. Este análisis es el gran aporte del DOFA.

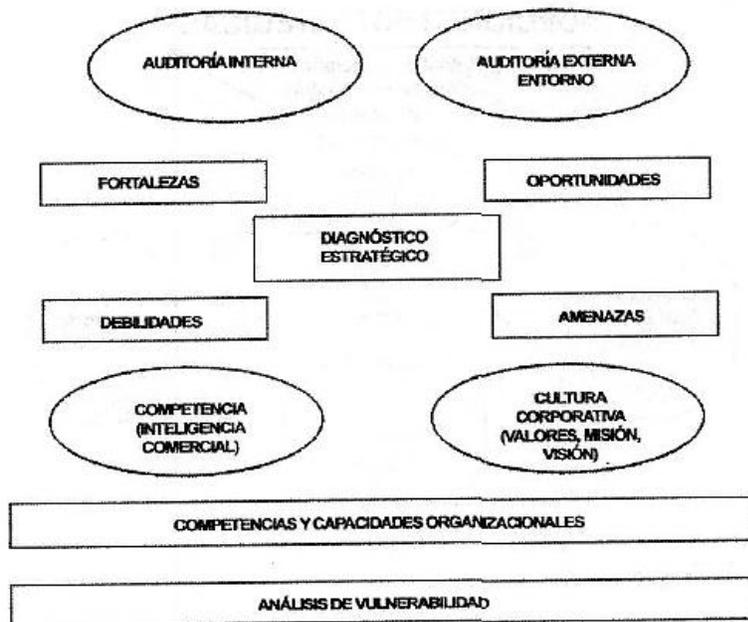
El diagnóstico estratégico incluye, por tanto, la auditoría del entorno, de la competencia, de la cultura corporativa y de las fortalezas y debilidades internas. En la realización del DOFA son muchas las variables que pueden intervenir. Por ello, en su identificación y estudio es indispensable priorizar cada uno de los indicadores o variables definiéndolos en términos de su importancia y del impacto en el éxito o fracaso de una organización. El análisis estratégico debe hacerse alrededor de factores clave, con el fin de localizar el análisis y no entorpecerlo con demasiado número de variables (Serna, 2008). Las metodologías para realizar el diagnóstico estratégico son muy amplias y variadas. En la figura N° 6 presentada a continuación se pueden apreciar los elementos que están incluidos en el diagnóstico estratégico.

Para Serna (2008), el diagnóstico estratégico es el análisis de fortalezas y debilidades internas de la organización, así como amenazas y oportunidades y oportunidades que enfrenta la institución y que son descritas a continuación:

- Fortalezas: Son las actividades y los atributos internos de una organización que contribuyen y apoyan el logro de los objetivos de una institución.
- Debilidades: Son las actividades o los atributos internos de una organización que inhiben o dificultan el éxito de una empresa.
- Oportunidades: Son los eventos, hechos o tendencias en el entorno de una organización que podrían facilitar o beneficiar el desarrollo de ésta, si se aprovechan en forma oportuna y adecuada.
- Amenazas: Son los eventos, hechos o tendencias en el entorno de una organización

que inhiben, limitan o dificultan su desarrollo operativo.

Figura N° 6. Elementos del Diagnóstico Estratégico



Fuente: Serna. 2008. Gerencia Estratégica. P.63.

#### 4.2.1.1 Diagnóstico Interno

Serna (2008), define el diagnóstico interno como el proceso para identificar fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas de la organización, o del área o unidad estratégica. El diagnóstico lo integran el análisis de:

- Capacidad directiva: todas aquellas fortalezas o debilidades que tengan que ver con el proceso administrativo, entendido como fortalezas o debilidades en: planeación, dirección, toma de decisiones, coordinación, comunicaciones, control.
- Capacidad competitiva: todos los aspectos relacionados con el área comercial, como calidad del producto, exclusividad, portafolio de productos, participación en

el mercado, canales de distribución, cubrimiento, investigación y desarrollo, precios, publicidad, lealtad de los clientes, calidad en el servicio al cliente, etc.

- Capacidad financiera: ésta incluye todos los aspectos relacionados con las fortalezas o debilidades financieras de la compañía como: deuda o capital, disponibilidad de línea de crédito, capacidad de endeudamiento, margen financiero, rentabilidad, liquidez, rotación de cartera, rotación de inventarios, estabilidad de costos, elasticidad de la demanda y otros índices financieros que se consideren importantes para la organización y el área de análisis.
- Capacidad técnica o tecnológica: aquí se incluyen todos los aspectos relacionados con el proceso de producción en las empresas industriales y con la infraestructura y los procesos en las empresas de servicio. Por tanto, involucra, entre otras: infraestructura tecnológica (hardware), exclusividad de los procesos de producción, normalización de los procesos, ubicación física, acceso a servicios públicos, facilidades físicas, intensidad en el uso de mano de obra, patentes, nivel tecnológico, flexibilidad en la producción, disponibilidad de software, procedimientos administrativos, procedimientos técnicos, etc.
- Capacidad de talento humano: se refiere a todas las fortalezas y debilidades relacionadas con el recurso humano e incluye: nivel académico, experiencia técnica, estabilidad, rotación, absentismo, nivel de remuneración, capacitación, programas de desarrollo, motivación, pertenencia, etc.

Robbins y Coulter (2014), explican que debe llevarse a cabo un análisis interno a partir del cual se obtendrá información importante respecto de los recursos y capacidades específicos con que cuenta la organización.

Los recursos son los activos financieros, físicos, humanos e intangibles que emplea para desarrollar, manufacturar y entregar productos a sus clientes; representan el qué posee la organización. Sus capacidades son las habilidades y aptitudes con que

cuenta para realizar las tareas requeridas por su actividad de negocios; constituyen el cómo realiza su trabajo la organización. Las principales capacidades de generación de valor de la organización son sus competencias fundamentales. En conjunto, los recursos y las competencias fundamentales determinan cuáles son sus herramientas competitivas.

Una vez concluido el análisis interno, los gerentes deben ser capaces de identificar las fortalezas y las debilidades de la organización. Cualesquiera actividades en cuya realización se destaca la organización o los recursos únicos que tiene a su disposición, constituyen sus fortalezas. Las debilidades son las actividades que no realiza adecuadamente o los recursos que requiere pero de los que carece.

#### 4.2.1.2 Diagnóstico Externo

Serna (2008), define el diagnóstico externo como el proceso de identificar las oportunidades o amenazas de la organización, unidad estratégica o departamento en el entorno. El diagnóstico externo lo integran el análisis de:

- Factores económicos: aquellos relacionados con el comportamiento de la economía, tanto a nivel nacional como internacional: índice de crecimiento, inflación, devaluación, ingresos per cápita, ingreso per cápita disponible, PIB, comportamiento de la economía internacional.
- Factores políticos: aquellos que se refieren al uso o migración del poder: datos de Gobierno a nivel internacional, nacional, departamental o local (acuerdos internacionales, normas, leyes, implementos); datos de los órganos de representación (Senado, Cámara, Asamblea, consejos estatales); otros agentes del Gobierno que puedan afectar a la empresa o unidad estratégica de negocio.
- Factores sociales: los que afectan el modo de vivir de la gente, incluso sus valores (educación, salud, empleo, seguridad, creencias, cultura, etc.).

- Factores tecnológicos: los relacionados con el desarrollo de máquinas, herramientas, materiales (hardware), así como los procesos (software).
- Factores geográficos: los relativos a la ubicación, espacio, topografía, clima, recursos naturales, etc.
- Factores competitivos: todos los determinados por la competencia, los productos, el mercado, la calidad y el servicio, todos ellos en comparación con los competidores.

Robbins y Coulter (2014), explican que el entorno externo impone importantes restricciones a las acciones gerenciales. Analizar el entorno constituye un paso de enorme relevancia en el proceso de administración estratégica. Los gerentes deben realizar un análisis externo para averiguar, por ejemplo, qué está haciendo la competencia, cuáles leyes pendientes de aprobación podrían afectar a sus organizaciones o cuáles son las características de la fuerza laboral en los lugares donde operan. En este tipo de análisis, el gerente debe examinar los componentes económicos, demográficos, político/legales, socioculturales, tecnológicos y globales con la finalidad de detectar cualesquiera cambios o tendencias.

Después de analizar el entorno, es preciso que los gerentes identifiquen tanto las oportunidades susceptibles de ser aprovechadas por la organización como las amenazas que tendrán que contraatacar o amortiguar. Las oportunidades son tendencias positivas presentes en el entorno externo; por su parte, las amenazas son tendencias negativas.

La combinación de los análisis interno y externo se conoce como análisis FODA; se trata de un examen de las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas de la organización. Al terminar el análisis FODA, los gerentes están listos para formular las estrategias apropiadas, es decir, estrategias que (1) aprovechen las

fortalezas de la organización y las oportunidades que le ofrece el entorno externo, (2) minimicen o protejan a la organización de las amenazas externas, o (3) corrijan sus debilidades más importantes.

#### 4.2.2 La Matriz FODA como Herramienta para el Diagnóstico Estratégico

Una vez identificados los factores internos y externos de la organización, se debe realizar un análisis de la situación actual de la empresa mediante la aplicación de la matriz FODA (Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas). El diagnóstico situacional FODA es una herramienta que posibilita conocer y evaluar las condiciones de operación reales de una organización, a partir del análisis de esas cuatro variables principales, con el fin de proponer acciones y estrategias para su beneficio. Las estrategias de una empresa deben surgir de un proceso de análisis y concatenación de recursos y fines, además ser explícitas, para que se constituyan en una forma viable de alcanzar sus objetivos (Ramírez, 2009). Este mismo autor, define las variables fundamentales que se utilizan en el análisis FODA de la siguiente manera:

- **Fortaleza.** Es algo en lo que la organización es competente, se traduce en aquellos elementos o factores que estando bajo su control, mantiene un alto nivel de desempeño, generando ventajas o beneficios presentes, con posibilidades atractivas en el futuro. Las fortalezas pueden asumir diversas formas como: recursos humanos maduros, capaces y experimentados, habilidades y destrezas importantes para hacer algo, activos físicos valiosos, finanzas sanas, sistemas de trabajo eficientes, costos bajos, productos y servicios competitivos, imagen institucional reconocida, convenios y asociaciones estratégicas con otras empresas, etc.

- **Debilidad.** Significa una deficiencia o carencia, algo en lo que la organización tiene bajos niveles de desempeño y por tanto es vulnerable, denota una desventaja ante la competencia, con posibilidades pesimistas o poco atractivas para el futuro. Constituye un obstáculo para la consecución de los objetivos, aun cuando está bajo el control de la organización. Al igual que las fortalezas éstas pueden manifestarse a través de sus recursos, habilidades, tecnología, organización, productos, imagen, etc. Las oportunidades y amenazas son variables externas que constituyen los límites determinados por el sector productivo a que pertenece una entidad, y el entorno general que define el ambiente competitivo.
- **Oportunidades.** Son aquellas circunstancias del entorno que son potencialmente favorables para la organización y pueden ser cambios o tendencias que se detectan y que pueden ser utilizados ventajosamente para alcanzar o superar los objetivos. Las oportunidades pueden presentarse en cualquier ámbito, como el político, económico, social, tecnológico, etc., dependiendo de la naturaleza de la organización, pero en general, se relacionan principalmente con el mercado de una empresa. El reconocimiento de oportunidades es un reto para los administradores debido a que no se puede crear ni adaptar una estrategia sin primero identificar y evaluar el potencial de crecimiento y utilidades de cada una de las oportunidades prometedoras o potencialmente importantes.
- **Amenazas.** Son factores del entorno que resultan en circunstancias adversas que ponen en riesgo el alcanzar los objetivos establecidos, pueden ser cambios o tendencias que se presentan repentinamente o de manera paulatina, las cuales crean una condición de incertidumbre e inestabilidad, donde la empresa tiene muy poca o nula influencia. Las amenazas también, pueden aparecer en cualquier sector como en la tecnología, competencia agresiva, productos nuevos más baratos, restricciones gubernamentales, impuestos, inflación, etc. La responsabilidad de los administradores con respecto a las amenazas, está en reconocer de manera

oportuna aquellas situaciones que signifiquen riesgo para la rentabilidad y la posición futura de la organización.

Luego, debe hacerse una agrupación de los factores clave de cada uno de estos análisis. Para ello puede utilizarse una hoja de trabajo que permita esta clasificación, la cual se muestra a continuación en la cuadro N° 3.

Cuadro N° 3. Hoja de Trabajo DOFA

<b>OPORTUNIDADES</b>	<b>AMENAZAS</b>
ENUMERAR OPORTUNIDADES CLAVE	ENUMERAR AMENAZAS CLAVE
<b>FORTALEZA</b>	<b>DEBILIDADES</b>
ENUMERAR FORTALEZAS CLAVE	ENUMERAR DEBILIDADES CLAVE

Fuente: Serna. 2008. Gerencia Estratégica. P.186.

En el análisis DOFA deben incluirse factores clave relacionados con la organización, los mercados, la competencia, los recursos financieros, la infraestructura, el recurso humano, los inventarios, el sistema de mercadeo y distribución, la investigación y desarrollo, las tendencias políticas, sociales, económicas y tecnológicas, y variables de competitividad. Al elaborar este cuadro de trabajo no debe dejarse por fuera del análisis ningún elemento clave.

Una vez llena la hoja de trabajo debe hacerse una selección de los factores clave de éxito (FCE) que servirán de base para el análisis DOFA. Hay que escoger solamente aquellos que sean fundamentales para el éxito o fracaso de la compañía. Para ello, debe utilizarse el análisis de impacto. Éste consiste en definir cuál es el impacto de cada fortaleza debilidad, oportunidad o amenaza en el negocio, y por

tanto, convertirla en factor clave del éxito. Para ello debe elaborarse una matriz de impactos en la cual se defina y categorice cada factor en relación al impacto en el negocio (figura N° 7).

Figura N° 7. Matriz de Impactos DOFA – Ponderado

Fortalezas	Impacto			Oportunidades	Impacto		
	Alto	Medio	Bajo		Alto	Medio	Bajo
Debilidades	Impacto			Amenazas	Impacto		
	Alto	Medio	Bajo		Alto	Medio	Bajo

Fuente: Serna. 2008. Gerencia Estratégica. P.188.

Los factores que se incluyen en el DOFA ponderado son aquellos de más alto impacto en cada uno de los cuadrantes. Su enumeración debe ser de alto a bajo impacto de forma descendente.

Con base a la selección de los factores clave de éxito (FCE) de más alto impacto, se realiza el análisis DOFA para relacionar oportunidades, amenazas, fortalezas y debilidades, preguntándose cómo convertir una amenaza en oportunidad, cómo aprovechar una fortaleza, cómo anticipar el efecto de una amenaza y prevenir el efecto de una debilidad.

La matriz FODA está compuesta por cuatro estrategias alternativas, las cuales se basan en el análisis de los ambientes externo (amenazas y oportunidades) e interno (debilidades y fortalezas) (Koontz, Weihrich y Cannice, 2012). Estas estrategias alternativas se muestran a continuación en la figura N° 8.

Figura N° 8. Matriz FODA para la Formulación de Estrategias

<b>Factores internos</b>	<b>Fortalezas internas (F)</b> Como las administrativas, operativas, financieras, de marketing, investigación y desarrollo e ingeniería	<b>Debilidades internas (D)</b> Como las de las áreas mostradas en el recuadro de Fortalezas
<b>Factores externos</b>		
<b>Oportunidades externas (O)</b> (Incluidos los riesgos) como las condiciones económicas actuales y futuras, los cambios políticos y sociales, y nuevos productos, servicios y tecnologías	<b>Estrategia FO: maxi-maxi</b> Es potencialmente la estrategia más exitosa, pues utiliza las fortalezas de la organización para aprovechar las oportunidades	<b>Estrategia DO: mini-maxi</b> Como la estrategia de desarrollo para superar debilidades y así aprovechar las oportunidades
<b>Amenazas externas (A)</b> Como los fallos en el suministro de energía, la competencia y áreas similares a las del recuadro Oportunidades	<b>Estrategia FA: maxi-mini</b> Uso de las fortalezas para hacer frente a amenazas o evitarlas	<b>Estrategia DA: mini-mini</b> Como la reducción, liquidación o coinvertión para minimizar las debilidades y amenazas

Fuente: Koontz, Weihrich y Cannice. 2012. Administración: una perspectiva global y empresarial. P.138.

Esta matriz FODA otorga un análisis sistemático para comparar las amenazas y oportunidades (externas), respecto de las fortalezas y debilidades (internas) de la organización. Esta herramienta es de utilidad en la formulación de estrategias para el logro de los objetivos; para esto se tomará en cuenta las cuatro estrategias alternativas de la matriz:

- Estrategia DA. Busca minimizar las debilidades y amenazas, y se conoce como estrategia mini–mini (por minimizar-minimizar); puede requerir que la compañía, por ejemplo, establezca una coinvertión, se reduzca o hasta se liquide.
- Estrategia DO. Intenta minimizar las debilidades y maximizar las oportunidades. Así, una empresa con debilidades en algunas áreas puede desarrollarlas desde el interior o adquirir las competencias necesarias (como tecnología o personas con las habilidades necesarias) en el exterior para aprovechar las oportunidades en el

ambiente externo.

- Estrategia FA. Utiliza las fortalezas de la organización para ocuparse de las amenazas en el ambiente. La meta es maximizar a las primeras y minimizar a las segundas. Así, una compañía puede usar sus fortalezas tecnológicas, financieras, gerenciales o de *marketing* para hacer frente a las amenazas de un nuevo producto introducido al mercado por su competidor.
- Estrategia FO. Capitaliza las fortalezas de una compañía para aprovechar las oportunidades, es la más deseable; de hecho, la meta de las empresas es moverse desde otras posiciones en la matriz hacia ésta. Si tienen debilidades buscarán superarlas para convertirlas en fortalezas; si enfrentan amenazas lidiarán con ellas para poder enfocarse en las oportunidades.

El análisis DOFA está diseñado para ayudar al estratega a encontrar el mejor acoplamiento entre las tendencias del medio, las oportunidades y amenazas y las capacidades internas, fortalezas y debilidades de la empresa. Dicho análisis le permitirá a la organización formular estrategias para aprovechar sus fortalezas, prevenir el efecto de sus debilidades, utilizar a tiempo sus oportunidades y anticiparse al efecto de las amenazas (Serna, 2008).

#### 4.2.3 Diagnóstico Estratégico en el Encargo de Auditoría

De acuerdo con COSO III, la administración de la organización debe considerar factores externos que pueden impactar la habilidad para cumplir con los objetivos de reporte financiero. Algunos de estos factores pueden ser (Martínez, 2014):

- Cambios económicos.
- Catástrofes humanas o naturales.
- Nuevos estándares.

- Cambios a las leyes y regulaciones.
- Cambios en las demandas de los clientes.
- Desarrollos tecnológicos.

Así mismo, la administración debe considerar factores internos que puedan impactar la habilidad para el cumplimiento de los objetivos de reporte financiero. Algunos factores internos son:

- Uso de determinaciones de fuentes de capital.
- Cambios en las responsabilidades de la administración.
- Consideraciones para la contratación y capacitación de personal.
- Acceso de los empleados a los bienes.
- Cambios internos en las tecnologías de información.

Una vez se han revisado y analizado los factores externos e internos que influyen en la auditoría, se puede realizar el diagnóstico estratégico mediante el análisis DOFA, para formular estrategias que ayudarán al auditor a realizar un trabajo de auditoría eficaz.

Para realizar un diagnóstico estratégico en el encargo de auditoría, se deben tomar en cuenta varias consideraciones generales al momento de la elaboración del análisis FODA (Ramírez, 2009):

- Es recomendable que el análisis sea elaborado por un equipo (3 a 5 de personas) que cuente con la experiencia y conocimiento de las diversas áreas de la organización, que con sus opiniones, enriquezca el resultado.
- Los responsables del análisis deben de tener todas las facilidades para el acceso a la información de las áreas funcionales de trabajo que se requiera.
- Antes de establecer los criterios del análisis es preciso identificar y coleccionar ciertos elementos de la estructura de organización que servirán de base para asegurar la

congruencia del mismo, tales como: la visión y misión, el objetivo general, el organigrama funcional etc.

- Los criterios de análisis que se establezcan de inicio, deben ser claros, que no dejen duda y cuyo significado sea el mismo para todos los que participen en el análisis.
- Los criterios establecidos deben ser consistentes, es decir, no se deben modificar en el proceso, porque se invalida el resultado del diagnóstico.
- Para cada criterio establecido, se debe hacer el análisis de las cuatro variables (fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas), es decir, no deben quedar variables sin que tengan elementos; eso es parte del trabajo de equipo y de la visión objetiva de la organización. Suele suceder, que, algunas veces quienes realizan el análisis, buscan guardar una imagen institucional a conveniencia, o no quieren herir susceptibilidades y por tanto emiten opiniones o juicios que no se apegan a la realidad, como por ejemplo, no reconocer debilidades o tratar de minimizar las amenazas, lo que se traduce en una falsa idea de la organización que limita un diagnóstico y evaluación seria, y tampoco contribuye a corregir errores o al desarrollo de estrategias.
- Se recomienda para el análisis de los criterios y sus variables elaborar una matriz, dado que ello facilita el manejo de los datos.
- El análisis debe ser realizado en un período razonable y definido, dado que, la dinámica administrativa puede convertir en poco oportuna, apreciable u obsoleta mucha de la información que se obtenga; lo que puede suceder si el estudio se dilata demasiado.
- El informe final del análisis debe ser estructurado de tal forma, que demuestre en forma profesional un diagnóstico apropiado, maduro, que contenga los elementos tangibles que permitan establecer propuestas para elaborar estrategias, es decir, que sea un documento de trabajo útil para la planeación y administración estratégica y no solamente un requisito obligatorio o formalidad, dentro de un

plan, que no tenga mayor impacto en el desarrollo de éste.

Según Bonilla (2018), la matriz DOFA, es por lo general aplicada a la totalidad del negocio, pero puede ser abordada a un área, proceso, proyecto en concreto, pues lo que se trata es la formulación de eventos que tomados y cruzados en su conjunto corrijan o adviertan factores positivos y negativos, aprovechándose de ellos para recomendar acciones de mejoramiento apuntados a cumplir con los objetivos y metas.

Aunque la matriz DOFA tiene diferentes aplicaciones al final cada una de ellas, se constituye en un referente primario a tener en cuenta a la hora de planear y ejecutar la auditoría, ya que, sus elementos de amenazas y debilidades, uno externo y el otro interno, proporcionan el punto de partida de hallazgos críticos, susceptible de evaluar por parte de la auditoría, que una vez contrastado con los otros dos elementos, oportunidades y fortalezas generan el equilibrio adecuado para sugerir acciones preventivas y de mejoramiento.

Para entender el análisis a partir de la DOFA, es necesario hacer un riguroso estudio de la empresa, comenzando desde su creación y naturaleza prevista de manera objetiva en la misión de la entidad, para que a partir de ésta, lograr avisar si los demás componentes de la empresa son afines desde lo normativo, organizacional, financiero-contable, presupuestal, planes y programas y control, frente a la misión; que una vez interiorizados, socializados y discutidos proporcionan el camino a seguir con grandes bondades en el resultado final, propio de un diagnóstico real y concienzudo, prenda de garantía en el desarrollo de la auditoría.

Si se conocen las debilidades, es claro que se puede sugerir políticas, enmendar procesos y procedimientos, y lo que es más importante en auditoría, avisar sobre los posibles riesgos críticos y por supuesto implementar controles que disminuyan el impacto negativo que estos eventos puedan causar al interior de las organizaciones.

Las oportunidades por el contrario proporcionan lineamientos para encauzar los recursos con los que la organización cuenta en talento humano, infraestructura, fondos y bienes en torno a una mejor gestión y resultados traducidos en éxito y aprovechamientos. Es obligación de la empresa y un propósito de la auditoría identificar estas clases de oportunidades que sin duda la poseen como una verdadera unidad asesora.

Una cualidad de la auditoría como de la empresa es reconocer las fortalezas, dada cuenta que estas proporcionan el camino para mitigar las debilidades y aprovechar las oportunidades, y de ésta forma asegurar con mayor competencia los objetivos, y especialización clara de la misión de la empresa, posibilitando la visión que pretende alcanzar. La auditoría debe tener en cuenta estas fortalezas para que en sus informes y recomendaciones permitan explotarlas haciendo menos notorias las posibles debilidades que la organización en su interior posea.

Por último está la identificación de las amenazas, propósito fundamental de cualquier tipo de auditoría, como quiera que estas por si solo generan un riesgo enorme, que en muchos casos por ser de carácter externo es más difícil de prever y controlar, como es la competencia, los cambios normativos, el mercado, las TICs, la globalización, los tratados de libre comercio, la especulación del sistema financiero, etc., por lo que, es necesario estar atentos para reaccionar con la oportunidad requerida y lo que es más importante con políticas y estrategias preparadas sin sorpresas y efectividad.

En el cuadro N° 4 se muestra un ejemplo de la hoja de trabajo en el encargo de auditoría.

Cuadro N° 4. Ejemplo de la Hoja de Trabajo FODA en el Encargo de Auditoría

<b>OPORTUNIDADES</b>	<b>AMENAZAS</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Incremento percepción destreza, conocimientos y capacidad personal.</li> <li>2. Educar partes interesadas sobre el rol auditoría interna.</li> <li>3. Participar en nuevos proyectos temprano para incorporar controles.</li> <li>4. Educar a la gerencia sobre puntos recurrentes y comunes.</li> <li>5. Colaborar con otras funciones de aseguramiento y gestión de riesgos.</li> <li>6. Implementar auto-evaluación de riesgo y control.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Predisposición junta en un enfoque financiero y exposición en cumplimiento sin existir un balance que preste atención a riesgo operacional.</li> <li>2. La implementación hallazgos limitada por presupuestos, nivel personal o gobierno.</li> <li>3. Disminución cooperación de la gerencia.</li> <li>4. Incremento o cambio en riesgos emergentes.</li> <li>5. Falta conocimientos iniciativas gerenciales.</li> <li>6. Adaptar trabajo a expectativas normas IIA (The Institute of Internal Auditors) o de partes interesadas.</li> </ol>
<b>FORTALEZAS</b>	<b>DEBILIDADES</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Definición visión, misión, valores y estatuto Auditoría Interna</li> <li>2. Universo de auditoría definido y validado.</li> <li>3. Plan auditoría basada en riesgos con validación de la gerencia.</li> <li>4. Diversidad destrezas, experiencia y conocimientos negocio por parte del personal.</li> <li>5. Enfoque en proceso vs enfoque tradicional.</li> <li>6. Proceso formalizado de seguimiento.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Brecha conocimientos – conocimientos consultoría y fraude.</li> <li>2. No establecido el modelo de desarrollo personal.</li> <li>3. Evaluación de riesgos no amarrados a estrategia organizacional; identificación limitada riesgos emergentes.</li> <li>4. Plan de auditoría limitado solo a un año.</li> <li>5. Uso limitado de análisis de datos y minería de datos.</li> <li>6. Las evaluaciones de desempeño solamente ocurre anualmente</li> </ol>

Fuente: La Mota y Neira. 2018. Análisis y Mejoramiento de la Calidad del Servicio que ofrece La Empresa. P.42.

La matriz DOFA permite a la auditoría, no solo construir una planeación

efectiva de su actuar, si no que a lo largo de su actuación posibilita sugerir correctivos de manera segura y apropiada, que finalmente se convierten para la organización en decisiones de todo tipo en pro de sus objetivos y como un valor agregado de la asesoría que las auditorías deben proporcionar (Bonilla, 2018).

Una vez que se ha realizado el diagnóstico estratégico y analizado los factores externos e internos que influyen en el encargo de auditoría, se procede a definir las estrategias correspondientes que la empresa debe aplicar para llegar a cumplir la visión planteada y así formular el mapa estratégico de la empresa. Estas estrategias son señaladas en el cuadro N° 5 presentado a continuación (La Mota y Neira, 2018):

Cuadro N° 5. Ejemplo de Matriz FODA en el Encargo de Auditoría

	<b>FORTALEZAS</b>	<b>OPORTUNIDADES</b>
<b>FACTORES INTERNOS / FACTORES EXTERNOS</b>	1. Definición visión, misión, valores y estatuto Auditoría Interna  2. Universo de auditoría definido y validado.  3. Plan auditoría basada en riesgos con validación de la gerencia.  4. Diversidad destrezas, experiencia y conocimientos negocio por parte del personal.  5. Enfoque en proceso vs enfoque tradicional.  6. Proceso formalizado de seguimiento.	1. Incremento percepción destreza, conocimientos y capacidad personal.  2. Educar partes interesadas sobre el rol auditoría interna.  3. Participar en nuevos proyectos temprano para incorporar controles.  4. Educar a la gerencia sobre puntos recurrentes y comunes.  5. Colaborar con otras funciones de aseguramiento y gestión de riesgos.  6. Implementar auto-evaluación de riesgo y control.
<b>AMENAZAS</b>	<b>FA</b>	<b>FO</b>

<p>1. Predisposición junta en un enfoque financiero y exposición en cumplimiento sin existir un balance que preste atención a riesgo operacional.</p> <p>2. La implementación hallazgos limitada por presupuestos, nivel personal o gobierno.</p> <p>3. Disminución cooperación de la gerencia.</p> <p>4. Incremento o cambio en riesgos emergentes.</p> <p>5. Falta conocimientos iniciativas gerenciales.</p> <p>6. Adaptar trabajo a expectativas normas IIA (The Institute of Internal Auditors) o de partes interesadas.</p>	<p>1. Asociarse con especialistas en las áreas de negocio y ejecutivos que posean cursos para manejo de sistemas contables usados para las empresas que soliciten los servicios, además de pleno conocimiento de los requisitos especiales en que incurren estos negocios para su correcto funcionamiento, lo que les da la posibilidad de ofrecer una asesoría integral. <b>(F4, A1, A5).</b></p> <p>2. Formalización de procesos en los entes reguladores hace necesaria la especialización del personal para cumplir obligaciones en todas las áreas de negocio en que interviene la consultora. <b>(F6, A6, A4)</b></p> <p>3. Establecer una infraestructura que ofrezca comodidad y seguridad, que permita a los empleados realizar sus trabajos con resultados óptimos. <b>(F1, A2).</b></p>	<p>1. Mantener un alto estándar de calidad que permita el desarrollo de los lineamientos adecuados enfocados en la visión. <b>(F1, O3).</b></p> <p>2. Aumento de satisfacción de los clientes por medio del seguimiento de los procesos de auditoría <b>(O1, F4).</b></p> <p>3. Programas evaluados y establecidos para el mejoramiento del control interno de la empresa. <b>(F2, F5, O5).</b></p>
<b>DEBILIDADES</b>	<b>DA</b>	<b>DO</b>
<p>1. Brecha conocimientos – conocimientos consultoría y fraude.</p> <p>2. No establecido el modelo de desarrollo personal.</p> <p>3. Evaluación de riesgos no amarrados a estrategia organizacional;</p>	<p>1. Desarrollar un programa de capacitación constante para el personal de área como de gerencia. <b>(D1, A5, A6).</b></p> <p>2. Establecer personal fijo para la evaluación de riesgos a corto y largo plazo. <b>(D3,</b></p>	<p>1. Realizar seminario de evaluación y control de conocimientos de auditoría al personal de la empresa <b>(O1, D1, D6).</b></p> <p>2. Implementar un control sistemático de datos basado en la confidencialidad y</p>

<p>identificación limitada riesgos emergentes.</p> <p>4. Plan de auditoría limitado solo a un año.</p> <p>5. Uso limitado de análisis de datos y minería de datos.</p> <p>6. Las evaluaciones de desempeño solamente ocurre anualmente</p>	<p><b>A4).</b></p> <p>3. Afianzar las relaciones con el personal, evaluándolo periódicamente para ajustarse a las necesidades corporativas. <b>(D4, D6, A1).</b></p>	<p>necesidades del proceso de auditoría <b>(D5, O5).</b></p> <p>3. Registro constante de evaluaciones con su respectiva medición, opinión y recomendación por parte de la gerencia por medio de indicadores de gestión. <b>(O6, O4, D3, D4).</b></p>
--	--	--

Fuente: La Mota y Neira. 2018. Análisis y Mejoramiento de la Calidad del Servicio que ofrece La Empresa. P.48.

- Fortaleza / amenaza

- Asociarse con especialistas en las áreas de negocio y ejecutivos que posean cursos para manejo de sistemas contables usados para las empresas que soliciten los servicios, además de pleno conocimiento de los requisitos especiales en que incurren estos negocios para su correcto funcionamiento, lo que les da la posibilidad de ofrecer una asesoría integral. (F4, A1, A5).
- Formalización de procesos en los entes reguladores hace necesaria la especialización del personal para cumplir obligaciones en todas las áreas de negocio en que interviene la consultora. (F6, A6, A4)
- Establecer una infraestructura que ofrezca comodidad y seguridad, que permita a los empleados realizar sus trabajos con resultados óptimos. (F1, A2).

- Debilidades / amenazas

- Desarrollar un programa de capacitación constante para el personal de área

como de gerencia. (D1, A5, A6).

- Establecer personal fijo para la evaluación de riesgos a corto y largo plazo. (D3, A4).
- Afianzar las relaciones con el personal, evaluándolo periódicamente para ajustarse a las necesidades corporativas. (D4, D6, A1).

- Fortalezas / oportunidades

- Mantener un alto estándar de calidad que permita el desarrollo de los lineamientos adecuados enfocados en la visión. (F1, O3).
- Aumento de satisfacción de los clientes por medio del seguimiento de los procesos de auditoría (O1, F4).
- Programas evaluados y establecidos para el mejoramiento del control interno de la empresa. (F2, F5, O5).

- Debilidades / oportunidades

- Realizar seminario de evaluación y control de conocimientos de auditoría al personal de la empresa (O1, D1, D6).
- Implementar un control sistemático de datos basado en la confidencialidad y necesidades del proceso de auditoría (D5, O5).
- Registro constante de evaluaciones con su respectiva medición, opinión y recomendación por parte de la gerencia por medio de indicadores de gestión. (O6, O4, D3, D4).

### **4.3 Estrategias Globales que Pueden Diseñarse en el Encargo de Auditoría**

Con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la contabilidad hoy por hoy se maneja de una forma más globalizada debido a que permiten llevar un mejor control financiero y contable mejorando la eficacia y eficiencia de las organizaciones.

Asimismo, se pretenden identificar los aspectos más importantes para la planificación de la auditoría, su estrategia global y plan de auditoría, así como la responsabilidad del auditor. Es por esto que, toda actividad de auditoría debe planificarse de tal modo que permita aumentar el grado de confianza sobre la información financiera revelada. Para realizar la auditoría de una empresa, el auditor debe planear el trabajo y realizar un buen desarrollo de éste. De igual manera, es necesario realizar estrategias globales de auditoría donde se fijen los alcances, las oportunidades y la dirección del trabajo.

Establecida esta estrategia global, se deben determinar las características del trabajo que definan su alcance, los requisitos y las normas que hacen referencias a la información financiera, sin olvidar planear la oportunidad de la auditoría y las comunicaciones que se requieran como es el caso de los plazos límites para la entrega de información provisional y final ni tan poco, las fechas para las comunicaciones con la administración y con los encargados de la empresa (Vargas y Peña, 2017).

#### **4.3.1 Las Estrategias**

De acuerdo a Johnson et al. (2006), la estrategia es la dirección y el alcance de una organización a largo plazo; consigue ventajas para la organización a través de su configuración de los recursos en un entorno cambiante, para hacer frente a las necesidades de los mercados y cumplir las expectativas de los accionistas.

La estrategia le permite a la organización dirigir y controlar sus recursos para alcanzar sus objetivos y metas, y de esta manera satisfacer las necesidades de sus clientes y los requerimientos de sus accionistas. Para ello es necesario que la empresa defina la estrategia adecuada para esta.

La estrategia de la organización a su vez comprende tres niveles: estrategia corporativa, estrategia de unidad de negocio y Unidad Estratégica de Negocios (UEN). La estrategia corporativa se enfoca al objetivo global de la empresa y busca añadir valor a cada una de las áreas que esta tiene para satisfacer las necesidades de los dueños. La estrategia de unidad de negocios tiene como fin alcanzar los objetivos de la organización y consiste en saber cómo competir en un mercado específico. Y por último, la Unidad Estratégica de Negocio es la que tiene por objetivo lograr una ventaja competitiva sobre todas las demás partes que conforman a la organización, buscando satisfacer las necesidades de sus clientes de una mejor manera (Johnson et al., 2006).

#### 4.3.2 Las Estrategias Globales

El desarrollo de la estrategia global de auditoría se inicia con la contratación del encargo y se complementa con la información obtenida de la experiencia previa con la entidad, la aceptación del cliente y del encargo, las discusiones con el cliente sobre los cambios desde el último periodo y sobre los resultados de operación recientes. También se deben incluir en la estrategia global de auditoría los resultados de las reuniones del equipo profesional de auditoría.

El tiempo necesario para preparar una estrategia global de auditoría varía en función del tamaño y complejidad de la entidad, y de la composición y tamaño del equipo de auditoría. Las auditorías más pequeñas tienen, también, equipos más pequeños, lo que facilita la planificación, coordinación y comunicación (Deloitte,

2015).

En la etapa de planeación, los auditores deben diseñar e implementar una estrategia global y un plan de auditoría, que permitirá orientar la ejecución del encargo y la obtención de conclusiones para el informe final. Los elementos que deben contener son los siguientes:

El párrafo 2 de la NIA 300 (2013), sobre la planificación de la auditoría de estados financieros requiere que, durante esta etapa, el auditor elabore e implemente una estrategia global y un plan de auditoría, los cuales deberán seguirse en el desarrollo del encargo de auditoría. La estrategia global de auditoría, según el párrafo 7 de la NIA 300 (2013), es un documento en el cual quedan plasmados, en términos generales, los principales aspectos del alcance, momento de realización y dirección del encargo de auditoría.

Para el diseño de la estrategia global de auditoría, los miembros clave del equipo de auditoría deben llevar a cabo una reunión preliminar con el cliente, con el fin de identificar y acordar los aspectos mencionados en esta NIA. De acuerdo con la NIA 300 (2013), la estrategia global de auditoría tiene los siguientes beneficios para el auditor:

- Centrar la atención en las áreas importantes.
- Facilitar la oportuna identificación y resolución de problemas.
- Organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría.
- Permitir una adecuada selección del personal, así como la distribución del trabajo.
- Evitar que se produzcan malentendidos con el cliente respecto a la realización de la auditoría.
- Cumplir con los requerimientos sobre calidad de la auditoría.

Los elementos que deben incluirse en la estrategia global de auditoría se encuentran descritos en el párrafo 8 y en el anexo de la NIA 300 (2013). En este aparte debe indagarse sobre los siguientes puntos:

- Marco de información financiera que aplica la entidad, es decir, en qué grupo de convergencia a los Estándares Internacionales.
- Informes financieros exigidos a la entidad, como, por ejemplo, los informes solicitados por las superintendencias y los estados financieros que debe emitir en el fin de ejercicio.
- Si la entidad pertenece a un grupo económico y debe consolidar información.
- La naturaleza de las operaciones del cliente, para determinar si se requiere contratar expertos que apoyen áreas específicas del encargo, cuando el equipo de auditoría o del revisor fiscal no cuenta con conocimiento o experiencia en la materia.
- Disponibilidad del personal del cliente y de información para llevar a cabo la auditoría.
- Necesidades de tecnología.

#### 4.3.2.1 La Estrategia Global de Auditoría Basada en la NIA 300

Según la teoría de planeación de Serna (2008), y la NIA 300 (2013), los elementos de diagnóstico, vulnerabilidad, direccionamiento estratégico y los sistemas de información estratégica, son de gran importancia para planear la auditoría de los estados financieros, de forma que los auditores puedan identificar las inexactitudes, evitar los errores y conocer los riesgos asociados a la información contable y financiera registrada por la organización.

Según la NIA 300 (2013), el auditor en el ejercicio de sus funciones, por lo general, realiza la planeación de su labor de forma mecánica y monótona; sin

embargo, se observa que el proceso de planeación de auditoría de los estados financieros conlleva a un conocimiento previo sobre todos y cada uno de los aspectos externos de la organización, así como del conocimiento y documentación al interior de la organización.

En este caso, el auditor tiene como función realizar un plan de auditoría que establezca la estrategia global, el plan de auditoría y la documentación y aquellos aspectos adicionales que permitan dar cumplimiento a los aspectos normativos de sus funciones.

Tomando los aspectos de planeación y los que señalan las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se puede señalar que el auditor en el ejercicio de su planeación puede realizar los pasos mostrados en el cuadro N° 6:

Cuadro N° 6. Pasos que debe Realizar el Auditor para la Planeación del Encargo de Auditoría

<b>Paso 1: Establecer una estrategia global que contenga</b>	
1	Identificar el alcance.
2	Determinar los objetivos de la auditoría.
3	Considerar los factores que a su juicio sean significativos.
4	Realizar las actividades previas al encargo correspondientes.
5	Determinar la naturaleza, el momento y la extensión de los recursos necesarios para su labor.
6	Diagnóstico empresarial que incluyan las capacidades internas y los factores externos que afectan directa e indirectamente la organización.
<b>Paso 2: Elaboración del plan de auditoría que contenga:</b>	
1	Naturaleza y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo.

2	El momento de la realización y la extensión de los procedimientos.
3	Otros procedimientos necesarios de acuerdo al encargo.
4	Cambios necesarios que durante la auditoría se puedan presentar.
5	Extensión de la supervisión y de la dirección de la organización.
6	Análisis de vulnerabilidad.
<b>Paso 3: Documentación de los procesos a auditar</b>	
1	Aplicación de las NIA.
2	Análisis de los riesgos provenientes del direccionamiento estratégico.
3	Análisis de las políticas directivas y contables aplicadas por la organización.

Fuente: Norma Internacional de Auditoría 300. 2013. Planeación de una Auditoría de Estados Financieros. P.5, 6, 8.

#### 4.3.3 Las Estrategias Globales en el Encargo de Auditoría una vez Realizado el Diagnóstico Estratégico

En la ejecución de una auditoría de información financiera auditor debe establecer una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría (NIA 300, 2013). La estrategia global de auditoría debe incluirse en la documentación de auditoría. El documento de la estrategia consiste en un registro de las decisiones clave para planear la auditoría y para comunicarle los asuntos significativos al equipo de trabajo. Para establecer la estrategia global de auditoría, la NIA 300 (2013), en los apartados A8-A11 señala que el auditor debe:

- Identificar las características del encargo que definen su alcance.
- Determinar los objetivos del encargo en relación con los informes a emitir, con el

objeto de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas.

- Considerar los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del encargo.
- Considerar los resultados de las actividades preliminares del encargo y, si es relevante, el conocimiento obtenido en otros encargos realizados para la entidad.
- Determinar la materialidad.

Además, en la estrategia global de auditoría se debe determinar la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo. Así mismo, se especificarán qué recursos y qué personal especializado se asignará a cada área específica de auditoría, y en qué fechas.

Siguiendo los pasos requeridos por la NIA 300 (2013), sobre la planificación de auditoría de estados financieros, se muestra mediante la figura N° 9, la estrategia global de auditoría elaborada por Núñez (2017), donde se observa cómo se determina el alcance, momento de realización y dirección de la auditoría, así como los recursos necesarios para llevar a cabo la auditoría de manera eficiente y eficaz.

#### **4.4 Elementos Implicados en la Formulación, Implementación y Seguimiento Estratégico en el Encargo de Auditoría**

Según D'Alessio (2008), el proceso estratégico es un conjunto y secuencia de actividades que desarrolla una organización para alcanzar la visión establecida, ayudándola a proyectarse al futuro. Para ello utiliza como insumos los análisis externos e internos (situaciones presentes), con el fin de obtener como resultado la formulación de las estrategias deseadas, que son los medios que encaminarán a la organización en la dirección de largo plazo, determinada como objetivos estratégicos.

Figura N° 9. Ejemplo de la Estrategia Global en el Encargo de Auditoría

	<b>Estrategia Global de Auditoría</b> <b>Cliente:</b> Aceites y Derivados, S.A. <b>Fecha Cierre del ejercicio:</b> 31/12/15	<b>Ref.:</b> <b>Fecha:</b>
	<b>DATOS GENERALES DE LA EMPRESA</b> <b>RAZÓN SOCIAL:</b> ACEITES Y DERIVADOS S.A. <b>DOMICILIO SOCIAL:</b> Polígono industrial la Isla 20, 41700 Dos Hermanas, Sevilla <b>FECHA AUDITORÍA:</b> Febrero 2016 <b>CIF:</b> B00000000	
<b>INDUSTRIA</b> ¿En qué sector opera el cliente? <b>Industria Alimenticia</b>		
<b>ACEPTACIÓN/RECEPTACIÓN DEL CLIENTE</b> 1. ¿Se trata de un cliente nuevo o de una reaceptación? Reaceptación, 2º año de auditoría de los 5 años de contrato. 2. ¿Se han completado y documentado los procedimientos de aceptación del cliente? <b>Sí.</b> 3. ¿Resulta adecuado continuar planificando la auditoría para este cliente (es decir, si se han obtenido las correspondientes autorizaciones para mantener este cliente)? <b>Sí.</b> 4. ¿La carta de encargo está vigente y es conforme a la normativa local y/o al manual de auditoría, e incluye todos los aspectos necesarios en relación al encargo así como a su alcance (por ejemplo, servicios adicionales, detalle de todas las sociedades incluidas en el alcance del trabajo,...)? <b>Sí, ver REF</b> 5. ¿Se ha completado y documentado la evaluación de independencia y demás requisitos éticos? <b>Sí, ver REF</b> 6. ¿Existe algún otro asunto relacionado con la independencia u otras cuestiones éticas que debiera tratarse en el proceso de planificación de la auditoría (por ejemplo, como aspecto de planificación, tema de debate del equipo asignado o punto a comunicar a las personas responsables del gobierno corporativo)? <b>No.</b>		
<b>NATURALEZA DEL PROYECTO</b> 7. ¿Se trata de una empresa cotizada o que está en proceso de salir a Bolsa? <b>No.</b> 8. ¿Existe algún otro motivo por el que pudiera ser necesaria la participación de un segundo socio en este proyecto? <b>No.</b>		

9. ¿Qué servicio/s se ofrecen en este proyecto, teniendo en cuenta las consideraciones de la independencia? **Auditoría de los estados financieros.**
10. ¿En base a qué GAAP/marco de reporting financiero realiza la entidad sus informes? **Principios y normas contables generalmente aceptadas en España.**
11. ¿Qué normas de archivo se siguen? **Normas de auditoría españolas.**
12. ¿Corresponde este proyecto a la auditoría de los estados financieros de un Grupo? **Si.**
13. ¿Corresponde este proyecto a la auditoría de una entidad componente y otro auditor se basará en su trabajo? **No**
14. ¿Se basará usted en el trabajo de un experto auditor para este proyecto? **No.**
15. ¿Qué grupos se incluyen dentro de la definición de Responsables del gobierno corporativo en el caso de esta entidad? **La dirección y el accionista mayoritario.**

**NATURALEZA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

16. A efectos de la auditoría, ¿en qué unidades va a trabajar respecto a los estados financieros?

**En unidades sin redondeo.**

**OBJETIVOS**

El objetivo de este proyecto es ofrecer nuestra opinión sobre las cuentas anuales individuales y consolidadas, que comprenden: el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, tanto individual como consolidada, sobre si en su conjunto estos estados financieros están libres de incorrección material debida a fraude o error, en todos los aspectos materiales, de conformidad con Plan General Contable Español.

<p><b>RECURSOS EMPLEADOS:</b></p> <p><b>Personal contratado</b></p> <p>Socio, M. Orta.</p> <p>Jefe de equipo, N. Núñez.</p> <p>Ayudantes, L. Gómez y T. Díaz</p>	<p><b>Materiales:</b> 4 ordenadores portátiles, 1 escáner portátil, 1 dispositivo de conexión y 1 archivador.</p> <p><b>Tiempo dedicado:</b></p> <p>Actividades preliminares 5 horas</p> <p>2 semanas fase planificación auditoría 60 horas</p> <p>3 semanas fase de ejecución 125 horas</p> <p>Total horas dedicadas 190 horas</p>
--	---

DESCRIPCIÓN DE PROCEDIMIENTOS	REALIZADO /SUPERVISADO:	TIEMPO DEDICADO:
ACTIVIDADES PRELIMINARES		5 horas
Evaluación circunstancias cambiantes en el nuevo ejercicio, que afecten a la reaceptación del cliente.	Socio	1 horas.
Reaceptación del cliente.	Socio	1 horas
Reunión/ llamada cliente para la concreción de otros aspectos relevantes de la auditoría como: calendario de actuación, plazos para la emisión de informe, sugerencia de aporte de documentación, etc.	Socio y jefe de equipo	1 hora.
Elaboración del plan de colaboración y remisión al cliente.	Jefe de equipo/Socio	1 hora.

Realización cuestionario de independencia y emisión de carta firmada.	Jefe de equipo/Socio	1 hora.
FASE PLANIFICACIÓN AUDITORÍA ( 2 semanas, 60 horas)		60
Obtención balances de situación y de sumas y saldos a preliminar y tratarlo de manera que pueda trabajarse con él. Introducir importes del balance de sumas y saldos en las cédulas sumarias y comprobar que los saldos del ejercicio anterior coinciden con las cuentas anuales presentadas.	Jefe de equipo/Socio	2 horas.
Actualización de la información disponible de la empresa, sobre nuevas circunstancias del entorno que se desconocían, cambios de políticas contables, renovar información sobre los ciclos de la empresa más relevantes.	Jefe de equipo/Socio	1,5 horas.
Actualización del conocimiento del control interno y elaboración de memo con dicha información.	Jefe de equipo/Socio	1,5 horas.
Preparar el programa de trabajo de auditoría con toda la documentación preliminar referente al encargo.	Jefe de equipo/Socio	5 horas.
Determinar la importancia relativa.	Jefe de equipo/Socio	1 hora.
Realización de una revisión analítica preliminar con el fin de observar las partidas concretas que más han variado y por tanto que conlleven un mayor riesgo.	Jefe de equipo/Socio	3,5 horas
Evaluar e identificar los riesgos a los que se enfrenta la empresa. Diseñar la respuesta de auditoría frente a dichos riesgos.	Jefe de equipo/Socio	4 horas
Realización de pruebas de control interno.	Asistentes/ Jefe equipo	5 horas
Realización de selecciones de muestras aleatorias para pruebas de control, circularización y diversas pruebas sustantivas, para las que se puede efectuar trabajo previo.	Asistentes y Jefe de equipo	2,5 horas
Preparar los papeles de trabajo de auditoría para su ejecución en la fase final.	Jefe de equipo y Asistentes/ Socio	36 horas
Solicitar a la cia la preparación de circularización de proveedores y bancos. Una vez realizada las cartas/ emails, enviarlas.	Jefe de equipo	1 hora
FASE DE EJECUCIÓN		
Obtención del balance de situación y sumas y saldo cerrado a 31/12/2015, tratarlo e introducirlo en la sumaria.	Jefe de equipo/Socio	2 horas.
Solicitar a la cia la preparación de circularización de clientes, y una vez realizada enviarla.	Jefe de equipo	1 horas
Realización de pruebas sustantivas de todas las áreas.	Asistentes y Jefe de equipo	60 horas

Auditoría del consolidado.	Jefe de equipo/Socio	40 horas
Correcciones y supervisión.	Socio	8 horas
Reunión con el cliente para comentar el desarrollo de la auditoría y proposición de ajustes.	Socio y jefe de equipo	2 horas
Elaboración del informe de auditoría.	Socio	10 horas
Elaboración del informe de recomendaciones	Socio	2 horas

Fuente: Núñez.2017. Planificación de una auditoría financiera de una empresa de producción. P.26, 27, 28, 29.

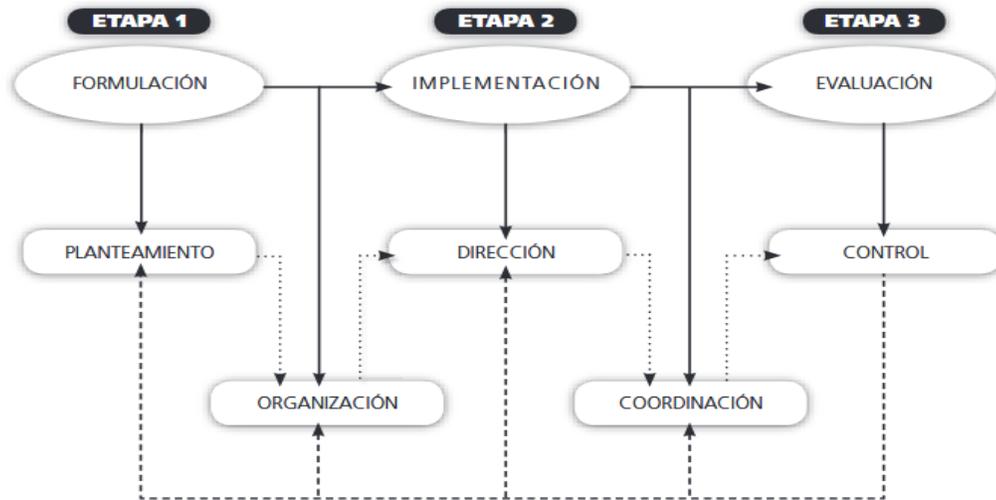
El proceso estratégico, muestra la necesidad que tienen las organizaciones de planificar y ordenar sus objetivos e ideas, por tal razón el plan estratégico permite definir los lineamientos que guiarán el futuro de la organización (Martínez y Milla, 2005). Este mismo autor expresa que el plan estratégico es un documento que sintetiza a nivel económico, financiero, estratégico y organizativo el posicionamiento actual y futuro de la empresa.

Es de gran utilidad para definir el momento actual de la organización, a dónde se quiere llegar y qué esfuerzos y acciones se utilizarán para lograrlo (Martínez y Milla, 2005). Ésto significa conseguir el desarrollo de la reflexión acerca de todos los aspectos de las organizaciones, por lo que, es relevante ser lo más sinceros posibles y tener claros los propósitos por los que se pretende hacer un plan estratégico.

#### 4.4.1Etapas Del Proceso Estratégico

Para D'Alessio (2008), la formulación, implementación y seguimiento estratégico son las etapas que conforman el proceso estratégico y que están mostradas en la figura N° 10.

Figura N° 10. Etapas del Proceso Estratégico



Fuente: D'Alessio. 2008. El Proceso Estratégico: Un Enfoque de Gerencia. P.10.

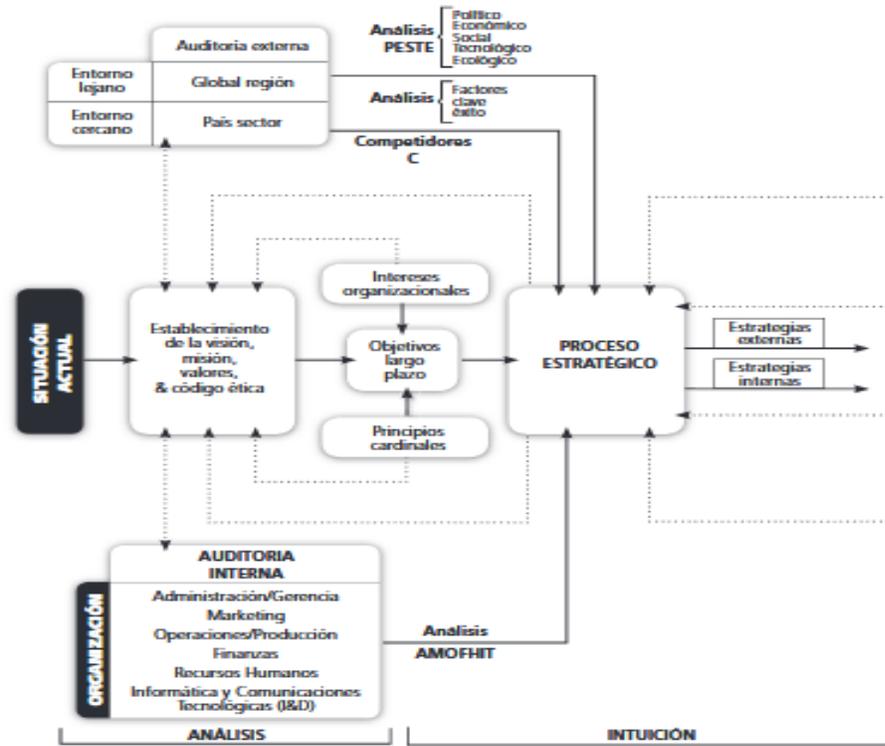
- La primera etapa: Es la formulación, que implica el proceso de planeamiento seguido por el de organización. Ambos constituyen el llamado planeamiento estratégico.
- La segunda etapa: Es la implementación, en la cual los ejes centrales están conformados por los procesos de dirección y coordinación. Ambos constituyen la dirección estratégica.
- La tercera etapa: Es la evaluación, en la cual el foco central es el proceso de control y la posible corrección del proceso estratégico. Ambos constituyen el control estratégico. Por tratarse de un proceso iterativo, esta etapa se desarrolla desde un inicio.

Todo el proceso está guiado por la brújula estratégica compuesta por los cinco componentes fundamentales: visión, misión, valores, intereses organizacionales, y objetivos estratégicos de largo plazo. En este sistema integral, el aspecto más relevante y complejo es el de la formulación o planeamiento, sin embargo, lo más difícil de llevar a cabo es el de la implementación o dirección; es tan crítico que una exitosa formulación no garantiza una excelente implementación. El control y los ajustes requeridos tienen que ser permanentes para mantener el alineamiento estratégico.

La formulación estratégica, planeamiento estratégico, se debe iniciar con el establecimiento de la visión y misión de la organización; el enunciado de los intereses organizacionales, de sus valores, y del código de ética que normarán el accionar de la organización; la evaluación de los factores externos e internos que influyen en la organización; el análisis del sector industrial y de los competidores; la determinación de los objetivos estratégicos de largo plazo; y terminará con la identificación y selección de las estrategias específicas que permitirán, al implementarse, mejorar la competitividad de la organización en el ámbito local y/o global para poder alcanzar la visión trazada .

Una formulación estratégica será exitosa en la medida en que el gerente que lidere el proceso logre un adecuado y permanente monitoreo de las variaciones que se presentan en el entorno, en la competencia y especialmente en la demanda (clientes y consumidores), y le imprima un carácter iterativo e interactivo al proceso. La estructura de la formulación del proceso estratégico se muestra en la figura N° 11, a continuación:

Figura N° 11. Formulación del Proceso Estratégico



Fuente: D'Alessio. 2008. El Proceso Estratégico: Un Enfoque de Gerencia. P.11.

Luego de la etapa de formulación, sigue la etapa de dirección estratégica o implementación. La dirección estratégica comprende seis pasos críticos que se orientan a coordinar y organizar las estrategias externas e internas elegidas, los cuales se muestran en la figura N° 12.

Luego de la etapa de implementación, este proceso estratégico finaliza con la etapa de seguimiento, también llamada etapa de evaluación o control estratégico. Mediante el control estratégico se pretende cerrar las brechas encontradas entre lo planeado y lo ejecutado. Es una etapa que se lleva a cabo desde el inicio del proceso y

está conformada por acciones de supervisión y por los ajustes al plan propuesto. Es pertinente contar con un tablero de control balanceado para evaluar si se están alcanzando los objetivos de corto y largo plazo. La revisión de las auditorías externas e internas es fundamental. Tomar las acciones correctivas para cerrar brechas es el objetivo principal de esta etapa, la cual se puede visualizar en la figura N° 13.

Figura N°12. Implementación del Proceso Estratégico



Fuente: D'Alessio. 2008. El Proceso Estratégico: Un Enfoque de Gerencia. P.12.

Figura N° 13. Control Estratégico del Proceso Estratégico



Fuente: D'Alessio. 2008. El Proceso Estratégico: Un Enfoque de Gerencia. P.13.

#### 4.4.2 Formulación, Implementación y Seguimiento Estratégico en el Encargo de Auditoría

Para Salinas (2010), el proceso de auditoría es un conjunto de acciones o actividades sistemáticas que se realizan o tienen lugar con la finalidad de analizar y apreciar, con vistas a eventuales acciones correctivas, el control interno referente a las operaciones financieras de la empresa. Mientras que Mendivil (2010), la reseña con el proceso de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales, el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión. Una auditoría de estados financieros se desarrolla en varias etapas que van desde la planificación de la misma, el entendimiento de la entidad y su entorno, la realización de pruebas de los controles internos y pruebas sustantivas, hasta la emisión del informe de auditoría.

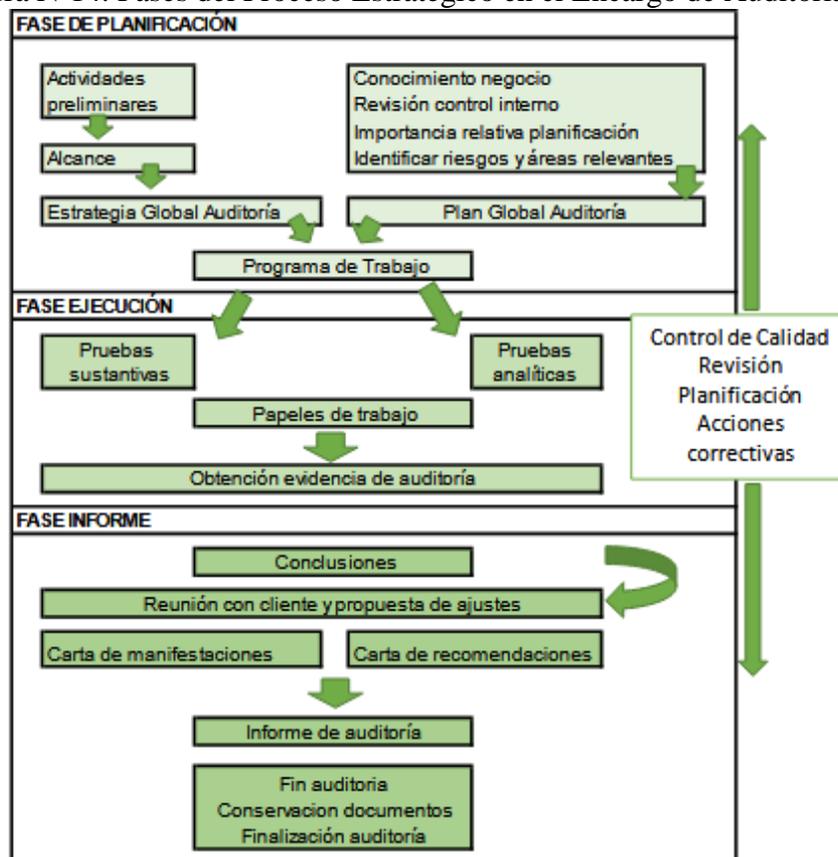
La Norma Internacional de Auditoría 300 (2013), indica que el auditor deberá planificar la auditoría de modo que el trabajo se desempeñe de una manera efectiva. Planificar una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo.

La planificación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así como que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente. La planificación adecuada también ayuda a la asignación apropiada de trabajo a los miembros del equipo de trabajo, facilita la dirección y supervisión.

Por su parte, Rodríguez (2007), la refiere como el conjunto de pasos necesarios para aplicar el método, los principios y las técnicas de la herramienta en forma correcta y la información relevante para poder después efectuar el análisis completo del resultado que se obtuvo por un examen detallado de la gestión financiera de una empresa, con el fin de evaluar la eficiencia de los mismos, las metas fijadas, recursos, métodos, controles, así como su forma de operar.

De acuerdo con Núñez (2017), las fases que comprenden el proceso estratégico en el encargo de auditoría se pueden visualizar en la figura N° 14.

Figura N°14. Fases del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría



Fuente: Núñez.2017. Planificación de una auditoría financiera de una empresa de producción. P.8.

- **Planificación:** Es la primera fase del proceso de la auditoría financiera y comprende, según la NIA 300 (2013), el desarrollo de una estrategia global en la que se determina el alcance, la naturaleza y momento de realización del encargo, así como la elaboración de un plan global de auditoría el cual abarca desde la obtención de conocimiento de la empresa hasta el diseño del programa de auditoría que determina el conjunto de pruebas que se llevarán a cabo para disminuir al máximo el riesgo de auditoría. De la realización de una buena planificación dependerá en gran medida el éxito de la fase de ejecución. Se abordará con mayor profundidad esta fase posteriormente.
- **Ejecución:** A grandes rasgos se podría definir esta fase como el momento en el que se realiza un examen detallado sobre los registros de la compañía, se recopila evidencia a través de pruebas sustantivas, o bien mediante pruebas analíticas. Para realizar las mismas, se realiza muestreo aleatorio, se analizan las variaciones y causas de los distintos resultados y se documentarán las operaciones principales de la compañía. Toda la evidencia obtenida en este proceso servirá de base para que el auditor se forme una opinión sobre los estados financieros. Gracias a la planificación el auditor tiene determinadas las pruebas adecuadas para reducir el riesgo de auditoría en cada área y obtener evidencia suficiente y adecuada.
- **Informe:** Una vez que el auditor considere que dispone de evidencia suficiente para ofrecer una opinión, después de finalizar todas sus pruebas le proporcionará a la dirección las conclusiones sacadas, y propondrá los ajustes obtenidos de todo el proceso. La compañía decide los ajustes que incluir en sus estados financieros y en función de estos, y teniendo en consideración todas las cuestiones abordadas en la auditoría, el auditor se formará una opinión. Finalmente llega el momento de redactar el informe de auditoría, el cual se elaborará según las normas promulgadas.

El informe básicamente contendrá la carta de dictamen, los estados financieros, las notas aclaratorias correspondientes, la información financiera complementaria y, los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría. Para Lacoma (2010), en el informe se refleja la situación financiera de la compañía o de la persona auditada y los métodos o procedimientos empleados para llegar a esa conclusión. Luego se expresa la opinión del auditor respecto a la salud financiera de la organización empresarial y su conformidad o no, con los principios de contabilidad generalmente aceptados, debe de contener uno de los siguientes tipos de opinión:

- Opinión favorable: Es el resultado de un trabajo realizado sin limitaciones de alcance, sin incertidumbre, de acuerdo con la normativa legal y profesional.
- Opinión con salvedades: Se reitera lo dicho en la opinión favorable al respecto de las salvedades cuando sean significativas en relación con los objetivos de auditoría, describiéndose con precisión la naturaleza o razones.
- Opinión desfavorable: Es aplicable en el caso de identificación de irregularidades o de incumplimiento de las normativas legales profesionales, que afecten significativamente a los objetivos de la empresa.
- Opinión denegada: Puede tener su origen en las limitaciones al alcance de auditoría, irregularidades, así como al incumplimiento de normativas o leyes. En consecuencia y tomando en consideración a los postulados citados, se puede inferir, en relación al dictamen que el mismo es la expresión de opinión con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no pueda expresar su opinión, el dictamen debe contener una indicación clara y concisa de la naturaleza del examen del auditor y el grado de responsabilidad que se está sumiendo.

En las figuras N° 15, 16 y 17 presentadas a continuación, se muestra un ejemplo de las fases de planificación, ejecución e informe, que conforman el proceso estratégico en el encargo de auditoría (Iñiguez, 2016).

Figura N°15. Fase de Planificación del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría

**Entidad:** ASAPTEL S.A.

**Auditoría:** Estados Financieros

**Período:** 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

**Área:** Bancos

Planificación preliminar				
No.	Objetivos y procedimientos	Ref.	Elaboración	Fecha
<b>A. Conocer las actividades y naturaleza jurídica de la entidad.</b>				
A1	Presentación de carta de inicio de la auditoría.	PT-01	Doris Villalta	28-12-2015
A2	Realización de una visita previa a la entidad para conocer las actividades de la empresa.		Doris Villalta	02-01-2016
A3	Entrevista al contador de la entidad.		Doris Villalta	03-01-2016
A4	Revisión de los aspectos legales y normativos que regulan las actividades de la empresa.		Doris Villalta	03-01-2016
A5	Revisión del organigrama de la empresa.		Doris Villalta	03-01-2016
A6	Conocer los principales políticas y procedimientos contables.		Doris Villalta	03-01-2016
<b>B. Evaluar el control interno contable.</b>				
B1	Aplicación del cuestionario de control interno	PT-02	Doris Villalta	05-01-2016
B2	Determinar el nivel de confianza y riesgo.	PT-03	Doris Villalta	05-01-2016
<b>C. Elaborar la matriz preliminar de evaluación de riesgos.</b>				
C1	Determinar, en base al conocimiento del negocio los riesgos del control interno.		Doris Villalta	07-01-2016
C2	Presentar informe preliminar de la matriz de riesgo.		Doris Villalta	07-01-2016
<b>D. Presentar el resultado de la planificación preliminar.</b>				
D1	Elaboración del reporte de la planificación preliminar		Doris Villalta	09-01-2016

Elaborado por: Doris Villalta

Revisado por: Andrés Zhuzhingo

**Entidad:** ASAPTEL S.A.

**Auditoría:** Estados Financieros

**Período:** 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

**Reporte de la planificación preliminar**

**Motivo del examen**

La auditoría de estados financiero se llevará a cabo por motivo de un Examen Especial para la cuenta Bancos, por el período comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre de 2015, según contrato de prestación de servicios de auditoría. La motivación del examen se sustenta en que la cuenta contable es la de mayor significancia en el rubro de Efectivo y Equivalentes al efectivo, además presenta gran cantidad de movimientos de ingresos y egresos de dinero a través de bancos, así como existirían posibles riesgos de conciliaciones bancarias con valores pendientes de ajuste.

**Objetivo del examen**

Emitir un informe imparcial acerca de la razonabilidad de los saldos de la cuenta Bancos revelados en los estados financieros, evaluando el control interno, determinando el nivel de riesgo y dar a conocer los hallazgos de posibles errores e irregularidades, además de verificar el acatamiento de las normas internacionales de información financiera.

**Alcance de la auditoría**

La auditoría se llevará a cabo a partir del 1 al 31 de enero de 2016, para proceder a revisar los movimientos de la cuenta Bancos por el año terminado del 2015. El proceso de auditoría se fundamenta en las Normas Internacionales de Auditoría, aplicando pruebas selectivas a los registros y procedimientos contables.

**Conocimiento de la entidad**

*Antecedentes:* Le empresa ASAPTEL S.A. se constituyó el 23 de agosto de 2001 en la ciudad de Machala, cuya actividad es proveer servicio de internet fijo.

Fuente: Iñiguez. 2016. Aplicación Práctica de una Planificación de Auditoría Para Examinar el Rubro Bancos. P.4, 5.

Figura N° 16. Fase de Ejecución del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría

<b>Planificación preliminar</b>				
<b>Entidad:</b> ASAPTEL S.A.				
<b>Auditoría:</b> Estados Financieros				
<b>Período:</b> 1 de enero al 31 de diciembre de 2015				
<b>Informe preliminar de la matriz de riesgo</b>				
<b>Área</b>	<b>Riesgo</b>	<b>Evaluación de riesgo</b>	<b>Controles clave</b>	<b>Enfoque general</b>
Bancos	Cuenta contable de mayor significancia en el rubro de Efectivo y Equivalentes al efectivo.	Alto	Elaboración de Libro Bancos por cada cuenta corriente abierta en la empresa.	P. Cumplimiento:
	Gran cantidad de movimientos de ingresos y egresos de dinero a través de bancos.		Realización de conciliaciones bancarias.	- Verificación del cumplimiento de las actividades de registro contable de Bancos. - Constatar la aplicación correcta de los procedimientos de control interno Bancos.
	Posibles riesgos de conciliaciones bancarias con valores pendientes de ajuste.		Revisión de datos de los registros contables con transacciones que interviene la cuenta bancos, con documentos de respaldo.	P. Sustantiva: - Efectuar la comprobación de la información contable con la documentación de respaldo. - Solicitar la documentación relacionada con las conciliaciones bancarias. - Efectuar comprobaciones aritméticas. - Preparar la hoja de hallazgos.
Fecha: 12-01-2016 Elaborado por: Doris Villalta Revisado por: Andrés Zhuzhingo				

#### **Establecimiento de puntos de interés**

El trabajo de auditoría considera como aspectos importantes de verificación los procedimientos y registros contable de las transacciones que intervenga la cuenta bancos.

#### **Identificación de cuentas significativas**

La evaluación preliminar determina la necesidad de examinar los movimientos de la cuenta Bancos y sus correspondientes subcuentas.

Fuente: Iñiguez. 2016. Aplicación Práctica de una Planificación de Auditoria Para Examinar el Rubro Bancos. P.7.

Figura N° 17. Fase del Informe del Proceso Estratégico en el Encargo de Auditoría

**Entidad:** ASAPTEL S.A.

**Auditoría:** Estados Financieros

**Período:** 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

**Área:** Bancos

Planificación específica				
No.	Objetivos y procedimientos	Ref.	Elaboración	Fecha
<b>A. Evaluar el control interno de la cuenta bancos</b>				
A1	Elaboración del cuestionario de evaluación del control interno para la cuenta bancos.	PE-1	Andrés Zhuzhingo	14-01-2016
A2	Aplicación y determinación de los riesgos del control interno de la cuenta bancos.	PE-2	Andrés Zhuzhingo	14-01-2016
<b>B. Preparar el programa de auditoría</b>				
B1	Pruebas de cumplimiento: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verificación del cumplimiento de las actividades de registro contable de Bancos.</li> <li>• Constatar la aplicación correcta de los procedimientos de control interno Bancos.</li> </ul>		Equipo de trabajo	16-01-2016
B2	Pruebas sustantivas: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Elaborar hoja de trabajo</li> <li>• Elaborar cédula sumaria de bancos.</li> <li>• Solicitar el mayor de la cuenta bancos.</li> <li>• Determinar la muestra por valores más representativos de la cuenta Bancos.</li> <li>• Efectuar la comprobación de la información contable con la documentación de respaldo.</li> <li>• Solicitar la documentación relacionada con las conciliaciones bancarias.</li> <li>• Efectuar comprobaciones aritméticas.</li> <li>• Preparar la hoja de hallazgos.</li> </ul>	HT 1 A2	Equipo de trabajo	16-01-2016

<b>Planificación específica</b>		
<b>C. Recursos humanos</b>		
El trabajo de auditoría requiere la designación del siguiente personal:		
<b>Personal de auditoría</b>		
<b>Nombres</b>	<b>Función</b>	<b>Iniciales</b>
Doris Elizabeth Villalta Mora	Jefe auditor	DEV M
Andrés Francisco Zhuzhingo Loza	Supervisor	AFZL
Juan Carlos Rodríguez Romero	Auditor auxiliar	JCRR
José Alberto Palacios Espinoza	Auditor auxiliar	JAPE
<b>Plan de actividades</b>		
<b>Actividades</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Responsables</b>
<b>Planificación preliminar</b>		
Conocimiento de la entidad	2 días	DEV M
Análisis preliminar del control interno	3 días	DEV M JCRR
Determinación de riesgos	2 días	DEV M
Preparación y comunicación del informe de planificación preliminar	2 días	DEV M
<b>Planificación específica</b>		
Análisis definitivo del control interno	2 días	JAPE AFZL
Elaboración del programa de auditoría	2 días	AFZL
<b>Ejecución del trabajo</b>		
Aplicación de pruebas de auditoría	15 días	Equipo de trabajo
<b>Informe final</b>		
Preparación y comunicación del dictamen	2 días	DEV M
<b>Total</b>	<b>30 días</b>	

Fuente: Iñiguez. 2016. Aplicación Práctica de una Planificación de Auditoría Para Examinar el Rubro Bancos. P.8, 9.

Al concluir el examen se presentará un informe con los respectivos comentarios, conclusiones y recomendaciones, el cual será informado al gerente general de la empresa. Para emitir un dictamen, es necesario que el auditor posea un amplio conocimiento sobre las Normas Internacionales de Auditoría y leyes que rigen y orientan el trabajo de auditoría, ya que, este informe debe ser emitido de

conformidad con la NIA 300 (2013) y con la presente carta de encargo de auditoría suscrita entre las partes. Al completar la auditoría, se emite el informe que contendrá la opinión y técnica sobre las cuentas anuales examinadas y sobre la concordancia de la información contable contemplada en el informe de gestión. Adicionalmente, se informa a los administradores sobre las debilidades significativas, además se agregarán los criterios y las opiniones obtenidas de los interesados y cualquier otro aspecto que sea relevante para la comprensión completa del mismo.

Según D'Alessio (2008), el proceso estratégico es un conjunto y secuencia de actividades que desarrolla una organización para alcanzar la visión establecida, ayudándola a proyectarse al futuro. Para ello utiliza como herramienta, los análisis externos e internos (Matriz FODA), con el fin de poder formular las estrategias que encaminarán a la organización a alcanzar los objetivos deseados, estas estrategias deben ser planteadas a través de un proceso estratégico que debe seguir el auditor en el encargo de auditoría, para que pueda desarrollar y direccionar esas estrategias hacia las metas propuestas. Este mismo autor describe el proceso estratégico enfocándose en tres etapas que son la formulación, implementación y seguimiento estratégico, las cuales debe conocer el auditor para realizar el trabajo de auditoría de forma eficaz.

El proceso estratégico planteado por D'Alessio (2008), resulta importante en el área contable, ya que, a partir de estos conocimientos, el auditor será capaz de adaptar las etapas descritas por este autor para desarrollar un proceso estratégico en el encargo de auditoría, que comprenda las etapas de planificación, ejecución e informe final de auditoría. Así mismo, la Norma Internacional de Auditoría 300 (2013), indica que el auditor deberá planificar la auditoría de modo que el trabajo se desempeñe de una manera efectiva, ya que, una auditoría de estados financieros se desarrolla en varias etapas que van desde la planificación de la misma, el entendimiento de la entidad y su entorno, la realización de pruebas de los controles internos y pruebas sustantivas, hasta la emisión del informe de auditoría.

## CONSIDERACIONES FINALES

Existen acciones que pueden tomarse para prevenir la crisis financiera que pueden ocasionar los fraudes en una organización, es por eso que nace la figura del auditor como estratega, debido a que éste posee los conocimientos y cualidades necesarias para analizar y gestionar una correcta planeación estratégica en el encargo de auditoría, con el fin de detectar el fraude corporativo y verificar el cumplimiento de la normativa legal que se le debe aplicar a los estados financieros de una empresa, además, son los encargados de crear mecanismos para la supervisión y control de las actividades de la organización.

El encargo de auditoría es un servicio que le permite al auditor establecer las condiciones del trabajo de auditoría a realizar. La auditoría tiene como finalidad examinar y verificar los registros, comprobantes y demás documentos que evidencian las cifras presentadas en los estados financieros para emitir un dictamen de la razonabilidad que tienen los mismos, el auditor expresa su opinión para confirmar si éstos han sido preparado de acuerdo a la normativa aplicable. La NIA 210 contiene las normas y lineamientos que deben considerar tanto el auditor como el cliente, al momento de hacer un contrato de auditoría.

Un auditor es considerado un estratega porque éste posee capacidad estratégica, capacidad analítica, comunicación y liderazgo. Estas cualidades son importantes en el auditor, ya que, son las que le van a permitir desarrollar una planeación estratégica en el encargo de auditoría. Esta planeación contiene las estrategias y políticas que servirán para definir el alcance y objetivos del trabajo de auditoría, creando una visión estratégica y orientando al resto del equipo a adoptarla, para que de esta manera se puedan emplear los recursos de forma adecuada y dirigir el esfuerzo del personal hacia el logro de los objetivos.

La planeación estratégica es la herramienta que le permite al auditor pensar de manera estratégica para elaborar e implementar planes que contribuyan al logro de los objetivos. La planeación estratégica desarrollada por el auditor se puede apreciar en la carta de encargo de auditoría, donde están acordados los términos del trabajo. La finalidad de esta carta es expresar la planeación estratégica que ha creado el auditor para el desarrollo del trabajo de auditoría y todos los demás aspectos clave relacionados con este servicio.

El diagnóstico estratégico es un análisis externo e interno de la organización, necesario para identificar aquellos factores dentro o fuera de la misma, que la puedan afectar de forma positiva o negativa. Los factores internos son parte de la misma estructura de la organización y los factores externos son aquellos que están fuera de los límites de ésta. El diagnóstico estratégico en el encargo de auditoría le permitirá al auditor, estudiar a la empresa con el fin de determinar sus fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades. De esta manera, el auditor podrá avisar sobre posibles riesgos y crear políticas o implementar controles que disminuyan el impacto negativo que estos eventos puedan causarle a la organización.

El auditor tiene como función realizar un plan de auditoría que establezca la estrategia global, el plan de auditoría y la documentación y aquellos aspectos adicionales que le permitan dar cumplimiento a los aspectos normativos de sus funciones. Un plan global de auditoría debe considerar las condiciones del trabajo, responsabilidades legales de los auditores, naturaleza y calendario de los informes u otras comunicaciones al cliente. El conocimiento de la industria, actividad y organización del cliente, ayuda a desarrollar un plan global de auditoría, el cual incluirá, entre otras, la identificación de las áreas importantes y de alto riesgo, determinación de los niveles de importancia relativa para el examen, existencia de controles contables internos, naturaleza y amplitud de las evidencias a obtener, coordinación de los procedimientos a aplicar, el efecto de nuevas normas contables o

de auditoría y otras consideraciones que requieran atención especial.

Es de gran importancia que el auditor tenga en cuenta al momento de realizar una auditoría a los estados financieros, la etapa inicial y la planeación. Esto permite desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para los procedimientos de auditoría. Asimismo, en la etapa de ejecución, el auditor adquiere y documenta evidencia necesaria para corroborar la información entregada por la gerencia. Una auditoría comprende la aplicación de procedimientos para obtener evidencia sobre los importes y la información revelada en los estados financieros.

Los procedimientos que se apliquen dependen del juicio personal y profesional del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Ante la identificación de estos riesgos y la realización del programa de auditoría, se queda en espera de la fase final de ejecución en la que se logre corroborar si ocurren todos los riesgos detectados, si las pruebas fueron las adecuadas o si por el contrario en algunas áreas se debe realizar la planificación de nuevos procedimientos ante nuevos riesgos. Se establece que dentro del desarrollo de la aplicación de las NIAs, para la generación de un dictamen u opinión, se requiere tener un amplio conocimiento sobre los reglamentos y leyes.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### Libros

- Arens, A. y Loebbecke, J. (1996). *Auditoría: Un enfoque integral* (6<sup>a</sup> ed.): Pearson Prentice-Hall
- Arens, A., Elder, R. y Beasley, M. (2007). *Auditoría: Un enfoque integral* (11<sup>a</sup> ed.). México: Pearson Prentice Hall.
- Arias, F. (2016). *El Proyecto de Investigación: Introducción a la metodología científica*. Venezuela: Ediciones El Pasillo 2011, C.A.
- Arranz, A. (1995). *Planeación estratégica integral*. México: Instituto Internacional de Capacitación y Estudios Empresariales, S.C.
- Aumatell, C. (2013). *Auditoría de la información: identificar y explotar la información en las organizaciones*. Barcelona, España: Editorial UOC.
- Bailey, L., Holzmann, O., J; Biondi M. y Barajas J. (1998). *Guía de auditoría 1998: un análisis de las Normas de Auditoría de Testimonio, de Revisión y Compilación y del Control de Calidad en estos servicios vigentes en los Estados Unidos de Norteamérica*. Madrid, España: Harcourt Brace.
- Cano, M. (2005). *Auditoría Forense de la Investigación*. Madrid, España: Editorial ECOE.
- Cervo, A. y Bervian, P. (1980). *Metodología científica*. México: McGraw Hill.
- Chiavenato, I. (1995). *Introducción a la Teoría General de la Administración*. Colombia: Editorial Mc Graw-Hill.
- Cuesta, A. (2010). *Gestión de talento humano y del conocimiento*. Bogotá, Colombia: Eco Ediciones.
- D'Alessio, F. (2008). *El proceso estratégico: Un enfoque de gerencia*. México: Pearson Educación.
- Daniels, J., Radebaugh, L. y Sullivan, D. (2004). *Negocios Internacionales* (10<sup>a</sup> ed.). México: Pearson Educación.
- David, F. (1994). *La Gerencia Estratégica*. Colombia: Legis Editores.

- David, F. (2003). *Administración Estratégica* (9ª ed.). México: Editorial Prentice Hall Hispanoamericana, S.A.
- David, F. (2003). *Conceptos de administración estratégica*. México: Pearson Educación.
- Espino, M. (2014). *Fundamentos de Auditoría*. México: Patria.
- Estupiñán, R. (2012). *Estados Financieros Básicos Bajo NIC/NIIF*. Colombia: Eco. Ediciones.
- Fontaines, T. (2012). *Metodología de la investigación* (4ª ed.). Caracas, Venezuela: Júpiter Editores, C.A.
- García, E. y Valencia, M. (2007). *Planeación estratégica*. México: Trillas.
- García, E. y Valencia, M. (2008). *Planeación estratégica*. México: Editorial trillas, S.A.
- Gómez, J. (2004). *Introducción a la Auditoría de Estados Financieros*. México: McGraw Hill
- Hernández, R., Fernández, C. y Batista, P. (2010). *Metodología de la Investigación* (5ª ed.). Lima, Perú: Editorial McGraw-Hill.
- Johnson, G., Scholes, K. y Whittington R. (2006). *Dirección Estratégica*. Madrid, España: Pearson Educación, S.A.
- Koontz, H. y Weihrich, H. (1998). *Administración: Una perspectiva global* (11a ed.). México: McGraw-Hill.
- Koontz, H., Weihrich, H. y Cannice, M. (2012). *Administración: una perspectiva global y empresarial* (14a ed.). México: McGraw-Hill.
- Lacoma, T. (2010). *Que es la previsión en Contabilidad*. México: Editorial Thomson.
- Mandariaga, J. (2016). *Manual práctico de auditoría*. España: Ediciones Deusto.
- Mendivil, J. (2010). *Administración de Inventarios*. México: Editorial McGraw Hill.

- Navas, R. (2006). *Las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Ejercicio de la Contaduría Pública en Venezuela*. Valencia, Venezuela: Clemente Editores C.A.
- Parella, S. y Martins, F. (2012). *Metodología de la investigación cuantitativa*. Caracas, Venezuela: FEDUPEL
- Pérez, A. (2015). *Guía metodológica para anteproyectos de investigación*. Venezuela: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.
- Porter, T. y Burton, W. (1983). *Auditoría un enfoque conceptual*. México: Limusa.
- Robbins, S. y Coulter, M. (2014). *Administración* (12<sup>a</sup> ed.). Edición. México: Pearson Education.
- Rodríguez, N. (2007). *El Proceso de Auditoría Interna*. México: Pearson Educación
- Sabino, C. (1992). *El proceso de investigación*. Venezuela: Panapo.
- Sabino, C. (2007). *El Proceso de la Investigación*. Venezuela: Editorial Panapo.
- Salinas, P. (2010). *Auditoria de Calidad en las Empresas*. México: Editorial McGraw Hill.
- Sánchez, G. (2006). *Auditoría de Estados Financieros. Práctica moderna integral* (2<sup>a</sup> ed.). México: Pearson Prentice-Hall
- Sánchez, J. y Alvarado, M. (2014). *Teoría y práctica de la auditoría I. Concepto y Metodología* (5<sup>a</sup> ed.). España: Edición Pirámide.
- Sandoval, H. (2012). *Introducción A La Auditoría*. México: Red Tercer Milenio.
- Schermerhorn, J. R. (2010). *Administración* (2<sup>a</sup> ed.). México: Editorial Limusa, S.A.
- Serna, H. (1994). *Planeación y gestión estratégica*. Colombia: Editorial Legis.
- Serna, H. (1999). *Gerencia estratégica: Planeación y gestión-teoría y metodología* (2<sup>a</sup> ed.). Bogotá, Colombia: 3R Editores.
- Serna, H. (2006). *Servicio al cliente, una nueva visión: clientes para siempre*. Bogotá, Colombia: Editorial 3R Editores.

Serna, H. (2008). *Gerencia estratégica*. Bogotá, Colombia: 3R Editores.

Steiner, G. A. (1995). *Planeación Estratégica*. México: Edit. CECSA.

Steiner, G. A. (1996). *Planeación Estratégica*. México: Editorial Continental. S.A.

Zuani, E. R. (2005). Introducción a la *Administración de las Organizaciones*. Buenos Aires, Argentina: Valletta.

### **Trabajos de Grado en línea**

Cárdenas, K., Fernández, J. y Hernández, L. (2016). *Matriz De Riesgo en el desarrollo del encargo de auditoría* (Tesis de Pregrado). Universidad Cooperativa de Colombia. Recuperado de <http://hdl.handle.net/20.500.12494/5166>.

Hernández, L., Perdomo, Y., Vargas, V. y Gallego, L. (2016). *El Papel De La Materialidad En El Encargo De La Auditoría. Pensamiento Republicano*. Recuperado de <http://Ojs.Urepublicana.Edu.Co/Index.Php/Pensamientorepublicano/Article/View/355>

Íñiguez, L. (2016). *Aplicación Práctica De Una Planificación De Auditoria Para Examinar El Rubro Bancos*. Universidad Técnica de Machala. Machala, Ecuador. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/8979/1/ECUACE-2016-CA-CD00175.pdf>

La Mota, V. y Neira, I. (2018). *Análisis y Mejoramiento de la Calidad del Servicio que Ofrece la Empresa*. Universidad de Guayaquil Facultad de Ciencias Administrativas. Recuperado de <http://repositorio.ug.edu.ec/handle/redug/34771>

Miranda, N. y Alcívar, D. (2019). *Aplicación de la NIA 300 Planeación de una Auditoría de Estados Financiero y su impacto en la presentación del dictamen de auditoría* (Tesis Pregrado). Universidad de Guayaquil Facultad de Ciencias Administrativas. Recuperado de <http://repositorio.ug.edu.ec/handle/redug/42361>

Novejarque, J. (2012). *Legibilidad y Calidad en la Auditoría* (Tesis doctoral). Recuperado de <http://roderic.uv.es/bitstream/handle/10550/24421/TESIS%20DOCTORAL.pdf?sequence=1>. [Consulta: 2021, Noviembre 4]

- Núñez, N. (2017). *Planificación de una auditoría financiera de una empresa de producción*. Universidad de Sevilla. Sevilla, España. Recuperado de [https://idus.us.es/bitstream/handle/11441/76501/Planificacion\\_de\\_una\\_auditoria\\_financiera\\_de\\_una\\_empresa\\_de\\_produccion.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://idus.us.es/bitstream/handle/11441/76501/Planificacion_de_una_auditoria_financiera_de_una_empresa_de_produccion.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Osorio, M. (2015). *Lineamientos De Auditoría En La Medición Y Revelación Del Valor Razonable En Los Estados Financieros*. Recuperado de <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/2558/mosorio.pdf?sequence=4>
- Ospina, M. y Garzón, Y. (2019). *Norma Internacional de Auditoría 300: Responsabilidad Que Tiene el Auditor de Planificar* (Tesis de pregrado). Universidad Cooperativa de Colombia, Colombia. Recuperado de [https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/11569/1/209\\_norma\\_internacional\\_auditoria.pdf](https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/11569/1/209_norma_internacional_auditoria.pdf)
- Talavera, E. y Sánchez, L. (2015). *Planeación Técnica Y Administrativa De Una Auditoría A Los Estados Financieros, Aplicado En Base A La NIA 300 En La Empresa "Pandenic, S.A" Durante El Año 2015* (Tesis de Pregrado). Managua: Universidad Nacional Autónoma De Nicaragua. Recuperado de <http://repositorio.ug.edu.ec/handle/redug/42361>
- Tercero, G. (2010). *Planeación de Una Auditoría de Estados Financieros Enfocada a la Evaluación de Riesgos de Auditoría en el Ciclo de Ingresos de Una Entidad Comercial Que Se Dedicar a la Venta de Vehículos* (Tesis de pregrado). Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala. Recuperado de [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03\\_3591.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3591.pdf)

### **Leyes y Reglamentos**

- Norma Internacional de Auditoría 210 Acuerdo de Los Términos Del Encargo De Auditoría (Aplicable A Las Auditorías De Estados Financieros Correspondientes A Periodos Iniciados A Partir Del 15 De Diciembre De 2013).
- Norma Internacional de Auditoría 220 Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros. (Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir de diciembre de 2020).
- Norma Internacional de Auditoría 300 Planeación de una Auditoría de Estados Financieros. (Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2013).

## Páginas Web

- Adam, A. (2002). *Enron-Andersen: Un caso para análisis y reflexión*. Universidad Nacional Autónoma de México. México. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=39520704>
- Arroyo, M., Artucha, I. y Arroyo, A. (2004). *El fraude contable Parmalat*. Icade. Revista De La Facultad De Derecho, (63), 253-275. Recuperado de <https://revistas.comillas.edu/index.php/revistaicade/article/view/6467>
- Bonilla, M. (2018). *LA D.O.F.A. herramienta analítica de Auditoría para no dejarnos sorprender* [Mensaje en un blog]. Recuperado de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/6143-la-d-o-f-a-herramienta-analitica-de-auditoria-para-no-dejarnos-sorprender>
- Bujan, N. (2018). *Auditoría Financiera*. Enciclopedia Financiera. Recuperado de <https://www.encyclopediainanciera.com/auditoria-financiera.htm>
- Clake, K. y Goldsmith, J. (1995). *Taller Cuba-USA. Formación y Mantenimiento de Equipos*. La Habana. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/4835876.pdf>
- Cortes, I. (2017). *Las preguntas claves sobre el escándalo de corrupción de Odebrecht*. El Tiempo. (19 de enero de 2017). Recuperado de <https://www.eltiempo.com/justicia/cortes/claves-sobre-escandalo-odebrecht-en-colombia-45887>
- Cuellar, G. (2017). *Normas Internacionales de Auditoría*. Recuperado de <https://es.scribd.com/document/390083948/Unidad-IV-Normas-Internacionales-de-Auditoria>
- Del Río, J. (2015). *NIA-ES* [Mensaje en un blog]. Recuperado de <http://audiconaes.blogspot.com/2015/05/nia-es-210-acuerdo-de-los-terminos-del.html>.
- Deloitte. (2015). *Auditorías de Información histórica, principios y responsabilidades generales - primera parte* (16ª ed.). Revista Digital de Aseguramiento. Recuperado de <http://www.deloitte.com/com>
- Deloitte. (2015). *Auditorías de Información histórica, principios y responsabilidades generales* (8ª ed.). Revista Digital de Aseguramiento. Recuperado

de<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/revistadigital/RDANo8a.pdf>

Edi-Ábaco. (2002). *Marcos de Referencia de las Normas Internacionales de Auditoría*. Recuperado de <https://docplayer.es/2153774-Nia-marcos-de-referencia-de-las-normas-sec-120-internacionales-de-auditoria-marcos-de-referencia-de-las-normas-internacionales-de-auditoria-nia.html>

Hernández, J., Franco, D., Galindo, S. y Bernal, O. (2020). *La dimensión ética del contador público en el caso Odebrecht*. Recuperado de <https://www.revistaespacios.com/a20v41n47/a20v41n47p03.pdf>

López, G. (2013). *Estados financieros auditados por el revisor fiscal, según las NIA clarificadas*. Recuperado de <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Aseguramiento/Estados%20financieros%20auditados%20por%20el%20revisor%20fiscal,%20seg%C3%BAAn%20las%20NIA%20clarificadas.pdf>

Martínez, D. y Milla, A. (2005). *La elaboración del plan estratégico y su implantación a través del cuadro de mando integral*. Recuperado de <https://www.editdiazdesantos.com/libros/martinez-pedros-daniel-la-elaboracion-del-plan-estrategico-y-su-implantacion-a-traves-del-cuadro-de-mando-integral-L03007121401.html>

Martínez, V. (2014). *Consideración de factores internos y externos para la identificación de riesgos que afectan la información financiera según COSO III*. Recuperado de <https://www.auditool.org/blog/control-interno/2806-consideracion-de-factores-internos-y-externos-para-la-identificacion-de-riesgos-que-afectan-la-informacion-financiera-segun-coso-iii>

Martínez, V. (2015). *NIA 210, Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría de información financiera - aspectos clave* [Mensaje en un blog]. Recuperado de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1759-nia-210-acuerdo-de-los-terminos-de-los-trabajos-de-auditoria-aspectos-clave>.

Martínez, V. (2015). *Planificación de la auditoría de estados financieros según las NIA's* [Mensaje en un blog]. Recuperado de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1235-aspectos-claves-en-la-planeacion-una-auditoria-de-informacion-financiera>

Mejía, E., Montes, C. y Montilla, O. (2008). *Fundamentos Teóricos del Modelo Contable Común para las Pymes de América Latina: Una Alternativa a la*

*Regulación Contable Internacional IASB.* Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/212/21210703.pdf>

Moncayo, C. (2016). *El proceso de la planificación en la auditoría y su relevancia* [Mensaje en un blog]. Recuperado de <https://incp.org.co/el-proceso-de-la-planificacion-en-la-auditoria-y-su-relevancia/>

Moya, L. (2015). *Lo que debemos aclarar en la aplicación de las NAI en Colombia.* Recuperado de <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Articulos/lo-que-debemos-aclarar-en-la-aplicacion-de-las-nai-en-colombia.asp?Miga=&CodSeccion>

Naranjo, R., Mesa, M. y Solera, J. (2005). De la administración por objetivos al control estratégico. *Revista Tecnología En Marcha*, 18(1). Recuperado de [https://revistas.tec.ac.cr/index.php/tec\\_marcha/article/view/441](https://revistas.tec.ac.cr/index.php/tec_marcha/article/view/441)

Quiroa, M. (2021). *Factores internos de una empresa.* Recuperado de <https://economipedia.com/definiciones/factores-internos-de-una-empresa.html>

Ramírez, J. L. (2009). *Procedimiento para la elaboración de un análisis FODA como una herramienta de planeación estratégica en las empresas.* Recuperado de <https://www.uv.mx/iiesca/files/2012/12/herramienta2009-2.pdf>

Rubio, G., Trujillo, S. y Suárez, D. (2016). Influencia del Capital Social en el Encargo de Auditoría. *Pensamiento Republicano*. Universidad Cooperativa de Colombia. Recuperado de <https://urepublicana.edu.co/ojs/index.php/pensamientorepublicano/article/view/358>

Vargas, C. y Peña, A. (2017). *La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia.* Actualidad Contable Faces. Recuperado de <https://www.redalyc.org/journal/257/25751155007/html/>

Velasco, C. (2013). *Carta de Encargo de Auditoría.* Recuperado de <https://www.fiscalistasespecializados.com/carta-de-encargo-de-auditoria>

## HOJAS DE METADATOS

### Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 1/6

<b>Título</b>	LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA EN EL ENCARGO DE AUDITORÍA.
<b>Subtítulo</b>	

#### Autor(es):

Apellidos y Nombres	Código CVLAC / e-mail	
	CVLAC	e-mail
Salmerón C. Omar E.	CVLAC	24.130.241
	e-mail	oesal0506@gmail.com
	e-mail	
Landaeta R. Jesús R.	CVLAC	25.101.258
	e-mail	jesusreinaldobs@gmail.com
	e-mail	
Cedeño R. Víctor J.	CVLAC	24.873.141
	e-mail	victorj1610@gmail.com
	e-mail	

#### Palabras o frases claves:

<ul style="list-style-type: none"><li>- Estrategias.</li><li>- Planeación estratégica.</li><li>- Auditoría</li><li>- Norma Internacional de Auditoría 210</li><li>- Encargo de auditoría.</li></ul>
---

## Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 2/6

### Líneas y sublíneas de investigación:

Área	Subárea
Ciencias Administrativas	Contaduría

### Resumen (abstract):

El encargo de auditoría se refiere a las condiciones previas al trabajo de auditoría que se realizará en una organización de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 210, que trata sobre el acuerdo de los términos del encargo de auditoría, para ello necesita de una planeación estratégica que le servirá como herramienta para relacionar los objetivos, políticas y estrategias, compatibles con los recursos disponibles para ejecutar una auditoría eficaz y que se pueda adecuar al cambio y las demandas que impone el entorno. La planeación estratégica tiene formas de orientar coordinadamente todos los esfuerzos de auditoría y a su vez, evitar dispersiones de trabajo y situaciones que puedan poner en riesgo la estabilidad de la empresa, como lo son los fraudes financieros. Es por eso, que esta investigación tiene por objetivo analizar la planeación estratégica en el encargo de auditoría. La metodología utilizada es de nivel descriptivo, de tipo documental. En esta investigación se determinó que el auditor es un estratega que posee las cualidades necesarias para desarrollar una planeación estratégica en el encargo de auditoría, haciendo un diagnóstico estratégico que le permita desarrollar estrategias globales para identificar los elementos externos e internos que afecten a la organización.

## Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 3/6

### Contribuidores:

Apellidos y Nombres	ROL / Código CVLAC / e-mail				
Dra. Damaris Zerpa de Márquez	<b>ROL</b>	CA <input type="checkbox"/>	AS <input checked="" type="checkbox"/>	TU <input type="checkbox"/>	JU <input type="checkbox"/>
	<b>CVLAC</b>	5.706.787			
	<b>e-mail</b>	dzerpa2@gmail.com			
	<b>e-mail</b>				

### Fecha de discusión y aprobación:

Año    Mes    Día

2022	03	16
------	----	----

**Lenguaje:** SPA

**Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 4/6**

**Archivo(s):**

<b>Nombre de archivo</b>	<b>Tipo MIME</b>
TESIS-CEG-SO,LJyCV.doc	Aplication/word

**Alcance:**

**Espacial:** Nacional

**Temporal:** Temporal

**Título o Grado asociado con el trabajo:**

Licenciados en Contaduría

**Nivel Asociado con el Trabajo:**

Licenciatura

**Área de Estudio:**

Contaduría

**Institución(es) que garantiza(n) el Título o grado:**

Universidad de Oriente

# Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 5/6



UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
CONSEJO UNIVERSITARIO  
RECTORADO

CUN°0975

Cumaná, 04 AGO 2009

Ciudadano  
**Prof. JESÚS MARTÍNEZ YÉPEZ**  
Vicerrector Académico  
Universidad de Oriente  
Su Despacho

Estimado Profesor Martínez:

Cumplo en notificarle que el Consejo Universitario, en Reunión Ordinaria celebrada en Centro de Convenciones de Cantaura, los días 28 y 29 de julio de 2009, conoció el punto de agenda **"SOLICITUD DE AUTORIZACIÓN PARA PUBLICAR TODA LA PRODUCCIÓN INTELECTUAL DE LA UNIVERSIDAD DE ORIENTE EN EL REPOSITORIO INSTITUCIONAL DE LA UDO, SEGÚN VRAC N° 696/2009"**.

Leído el oficio SIBI – 139/2009 de fecha 09-07-2009, suscrita por el Dr. Abul K. Bashirullah, Director de Bibliotecas, este Cuerpo Colegiado decidió, por unanimidad, autorizar la publicación de toda la producción intelectual de la Universidad de Oriente en el Repositorio en cuestión.

UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
SISTEMA DE BIBLIOTECA  
RECIBIDO POR *Mageley*  
FECHA *5/8/09* HORA *5:30*

Comunicación que hago a usted a los fines consiguientes.

Cordialmente,

*Juan A. Bolaños Cunele*  
Secretario



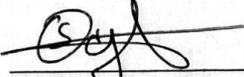
C.C: Rectora, Vicerrectora Administrativa, Decanos de los Núcleos, Coordinador General de Administración, Director de Personal, Dirección de Finanzas, Dirección de Presupuesto, Contraloría Interna, Consultoría Jurídica, Director de Bibliotecas, Dirección de Publicaciones, Dirección de Computación, Coordinación de Teleinformática, Coordinación General de Postgrado.

JABC/YGC/maruja

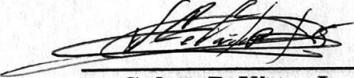
Apartado Correos 094 / Telfs: 4008042 - 4008044 / 8008045 Telefax: 4008043 / Cumaná - Venezuela

**Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso- 6/6**

**Artículo 41 del REGLAMENTO DE TRABAJO DE PREGRADO (vigente a partir del II Semestre 2009, según comunicación CU-034-2009) :** “los Trabajos de Grado son de la exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente, y sólo podrán ser utilizados para otros fines con el consentimiento del Consejo de Núcleo respectivo, quien deberá participarlo previamente al Consejo Universitario para su autorización”.

  
**Salmerón C. Omar E.**  
C.I: 24.130.241  
**Autor**

  
**Landaeza R. Jesús R.**  
C.I: 25.101.258  
**Autor**

  
**Cedeño R. Víctor J.**  
C.I: 24.873.141  
**Autor**

  
**Dra. Damaris Zerpa de Márquez**  
C.I: 5.706.787  
**Jurado Asesor**