

AUDITORÍA FINANCIERA DEL PASIVO, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. CASO DE ESTUDIO: EMPRESAS QUÍMICAS.

Autores: Mari Luz Díaz⁷
Francisco Acevedo⁸

Año: 2023

RESUMEN

El objetivo de la presente investigación consistió en describir el proceso de auditoría financiera del pasivo en la empresa Químicas Beta, S.A., de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Metodológicamente la investigación está enmarcada en un enfoque cuantitativo, diseño de campo, nivel descriptivo, para la recolección de datos se aplicaron las técnicas de observación, análisis documental y la encuesta; la evaluación del control interno se efectuó en un cuestionario dicotómico. Respecto al desarrollo del examen de las cuentas del pasivo, se llevaron a cabo las siguientes etapas: Fase 1: planificación de la auditoría; Fase 2: ejecución del trabajo y Fase 3: resultado final de la auditoría. La investigación arrojó que existen debilidades en el sistema de control interno de los pasivos, se carece de firmas mancomunadas en los pagos de las obligaciones, existe registro inoportuno de las obligaciones contraídas, se encontró inconsistencias en las cifras de los pasivos. Se recomienda a la organización implementar un adecuado sistema de control interno así como realizar los registros de ajustes para saldar las diferencias de los saldos de las cuentas por pagar en condiciones óptimas.

Palabras clave: Normas Internacionales de Auditoría, fases de auditoría, control interno, cuentas por pagar.

⁷ Licenciada en Contaduría Pública. MSc. en Administración Mención Finanzas, Venezuela. MSc. en Administración del Trabajo y Relaciones Laborales. mariluzdiazbrice@gmail.com.

⁸ Licenciado en Contaduría Pública. Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes. Diplomado en Docencia Universitaria. franciscoacevedo18@gmail.com.

ABSTRACT

The objective of this investigation was to describe the process of financial audit of the liabilities in the company Químicas Beta, S.A., in accordance with the International Auditing Standards (NIA). Methodologically, the research is framed in a quantitative approach, field design, descriptive level, for the data collection the techniques of observation, documentary analysis and the survey were applied; the evaluation of internal control was carried out in a dichotomous questionnaire. Regarding the development of the examination of the liability accounts, the following stages were carried out: Phase 1: audit planning; Phase 2: execution of the work and Phase 3: final result of the audit. The investigation showed that there are weaknesses in the internal control system of liabilities, there is a lack of joint signatures in the payments of the obligations, there is an untimely registration of the obligations contracted, inconsistencies were found in the figures of the liabilities. It is recommended that the organization implement an adequate internal control system as well as make adjustment records to settle the differences in the balances of accounts payable in optimal conditions.

Keywords: International Auditing Standards, audit phases, internal control, accounts payable.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad a nivel mundial es imprescindible en las empresas el desarrollo de auditorías externas, ya que de esta manera los contadores se comprometen a reunir evidencia, suficiente y adecuada para proporcionar un nivel de seguridad en los Estados Financieros, respecto a la razonabilidad de las cifras reflejadas así como también con el cumplimiento de las normas de contabilidad establecidas en cada país.

De este modo, la auditoría es el examen de los estados financieros de una organización para emitir una opinión acerca de si éstos presentan o no razonablemente la situación económica financiera y de resultados, de conformidad con Normas Internacionales de Contabilidad, aplicando las técnicas y procedimientos establecidos para tal fin.

Ahora bien, los auditores externos al examinar los estados financieros de una organización deben considerar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por el comité IASSB (International Auditing and Assurance Standards Board) de la IFAC (International Federation of Accountants), las mismas contienen un conjunto de principios y procedimientos esenciales que debe aplicar el auditor al efectuar el proceso de auditoría.

Parte de los estados financieros que debe revisar un auditor externo al efectuar el examen, es el balance general, que está conformado por activo, pasivo y patrimonio. Respecto a los pasivos, el auditor debe verificar que estas obligaciones representen situaciones de hecho y no simples suposiciones; cerciorarse de que los pasivos con instituciones de crédito estén respaldados por contratos firmados por funcionarios con facultades legales para ello y verificar que los pasivos con instituciones de crédito estén adecuadamente valuados y revelados en el estado de posición financiera.

En este mismo orden de ideas, los objetivos del auditor en las cuentas por pagar, de acuerdo a Sánchez (2006), son los siguientes: cerciorarse de que el estado de posición financiera incluya la totalidad

AUDITORÍA FINANCIERA DEL PASIVO, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. CASO DE ESTUDIO: EMPRESAS QUÍMICAS.

de las obligaciones provenientes de las compras de mercancías; verificar que estos pasivos se identifiquen con incrementos a las cuentas de inventarios correspondientes; cerciorarse de su adecuada presentación en el estado de posición financiera, de acuerdo con su origen y con sus fechas de vencimiento.

Los errores más comunes en el ciclo de compras son: se contabilizan pero no se reciben los bienes o servicios, se realiza una compra no autorizada, se recibe la mercancía pero no se contabiliza, se registra un importe incorrectamente por error de transcripción, se registra la compra en cuentas incorrectas y en un período contable que no corresponde.

La empresa Químicas Beta, S.A., tiene un departamento de cuentas por pagar, igualmente posee un auditor interno, sin embargo, no se ha realizado una evaluación efectiva del posible riesgo de acumular deudas con proveedores, el único análisis de antigüedad de saldos es el que refleja el sistema automatizado. La empresa estudiada, contrata los servicios para una auditoría externa con la finalidad de determinar la razonabilidad de los saldos de sus estados financieros y analizar el componente de los pasivos, que proporcione una seguridad relativa de las cuentas a sus accionistas.

El objetivo de la presente investigación consiste en describir el proceso de auditoría financiera del pasivo en la empresa Químicas Beta, S.A., de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

Metodología

El enfoque de la investigación es cuantitativo debido a que la ejecución del proceso de auditoría implica realizar el examen de las cuentas del pasivo para emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras reflejadas en el estado de situación financiera. El diseño es de campo, nivel descriptivo. Para la recolección de datos se emplearon las técnicas de observación. Se realizó análisis documental para la aplicación de las distintas Normativas que rigen la auditoría. Para evaluar el control interno de pasivos en la empresa estudiada se aplicó un cuestionario dicotómico con opciones de respuesta si/no.

En cuanto al proceso para efectuar la auditoría del pasivo a la empresa Químicas Beta, S.A., se llevaron a cabo las siguientes fases: Planificación que implica un estudio preliminar de la organización identificando las principales actividades, metas y objetivos luego la siguiente fase es la ejecución del trabajo, en la cual se aplican los programas de trabajo y se obtiene de evidencia, finalmente la tercera fase en la cual se realiza el informe de auditoría.

Resultados

Caso de Estudio: Auditoría del Pasivo en la empresa Químicas, Beta, S.A.

Químicas, Beta, S.A., es una empresa del ramo comercial de Químicos que contrató los servicios de una firma de auditoría externa para el año 2020, por lo cual se debe analizar la razonabilidad de los Estados financieros de dicha empresa al 31/12/2020. En este sentido, el presente caso de estudio corresponde específicamente la revisión a las cuentas de pasivos con cifras hipotéticas para respetar la integridad del nombre y cifras de la organización.

De acuerdo a los estados financieros proporcionados por la empresa, las deudas y obligaciones de la organización, están conformadas por las cuentas: préstamo bancario y cuentas por pagar a proveedores. Para llevar a cabo el proceso de la auditoría del rubro pasivo correspondiente al estado de situación financiera de Químicas, Beta, S.A., el auditor llevó a cabo las fases indicadas en la figura 1, igualmente aplicó las respectivas Normas de Auditoría en cada etapa del proceso.

Figura 1: Fases del proceso de auditoría del pasivo a Químicas BETA, S.A.



Fuente: Los autores (2021)

AUDITORÍA FINANCIERA DEL PASIVO, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. CASO DE ESTUDIO: EMPRESAS QUÍMICAS.

Para la fase 1, denominada planificación de la auditoría, se tomaron en cuenta las siguientes Normas Internacional de Auditoría: NIA 300 Planeación de una auditoría de estados financieros, NIA 315 Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, NIA 320 Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría.

Respecto a la fase 2, ejecución de la auditoría, las Normas Internacional que se aplicaron fueron las siguientes: NIA 500 Evidencia de auditoría. NIA 501 Evidencia de auditoría: consideraciones específicas para partidas seleccionadas. NIA 505 Confirmaciones externas. NIA 510 Trabajos iniciales de auditoría – Saldo inicial NIA 520 Procedimientos analíticos. NIA 530 Muestreo de auditoría, y NIA 580 Declaraciones escritas.

En cuanto a la fase 3, resultado final de la auditoría, se efectuó el trabajo de auditoría en base a: NIA 700 Formación de una opinión e informe sobre estados financieros, NIA 705 Modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente, NIA 706 Párrafos de énfasis sobre asuntos y párrafos de otros asuntos en el informe del auditor independiente, NIA 710 Información comparativa. Cifras correspondientes y estados financieros comparativos, NIA 720 la responsabilidad del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.

Planificación del proceso de auditoría

En la fase de planificación, tomando en cuenta la Norma Internacional de Auditoría 300, se estableció la relación entre los auditores y la empresa Químicas Beta, S.A., la cual permitió determinar el alcance y los objetivos de la auditoría. También se realizó un diagnóstico de la situación de la entidad referente a su organización, sistema de contabilidad, sus controles internos, entre otros aspectos que le permitieron al auditor elaborar el programa del trabajo que se ejecutó. En las entrevistas realizadas al personal adscrito al departamento de cuentas por pagar y contabilidad, se conoció que Químicas Beta, S.A., es una empresa que se encarga de la compra, venta y distribución de químicos para la industria farmacéutica y línea del hogar, fundada en el año 2004, es una pyme, posee un sistema automatizado de

contabilidad, carece de manuales de normas y procedimientos, así como tampoco cuenta con lineamientos de control interno en el área de cuentas por pagar que garanticen la eficiencia operacional.

Programa de auditoría de la cuenta pasivos.

Tomando en consideración lo descrito en la Norma Internacional de Auditoría 300, los auditores en la organización objeto de estudio, establecieron una estrategia global de auditoría que permitió estipular el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, que guió el desarrollo del plan de auditoría.

En este sentido, se elaboró un programa por cada sección que se va a evaluar, es decir se planificó las tareas a ejecutar por cada una de las cuentas que conforman el pasivo y el personal que realizará dicha labor. Cada programa de Auditoría permitió el desarrollo del plan de trabajo general, pero a un nivel más analítico, aplicado a un área en particular.

En el caso de Químicas Beta, S.A. los principales procedimientos que planificó la firma de auditoría para ser llevados a cabo por el personal durante el trabajo de campo fueron:

1. Aplicación del Cuestionario de control interno,
2. Verificar exactitud de los saldos,
3. Examinar la documentación de las obligaciones,
4. Evaluar la presentación de las obligaciones en los Estados Financieros,
5. Preparar cédula sumaria de los pasivos,
6. Preparar cédula del resultado de las confirmaciones,
7. Examinar las operaciones del siguiente período contable con objeto de localizar pasivos no registrados.

Evaluación del Control Interno del pasivo de Químicas Beta, S.A.

El control interno es el conjunto de planes, métodos y procedimientos establecidos por una organización, con el propósito de proteger sus activos, que sus registros contables sean fidedignos y la actividad de la entidad se lleve a cabo eficazmente de acuerdo con las políticas trazadas por la gerencia, en atención a las metas y los objetivos previstos.

AUDITORÍA FINANCIERA DEL PASIVO, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. CASO DE ESTUDIO: EMPRESAS QUÍMICAS.

Existen distintos métodos para la evaluación del control interno por parte del auditor, dentro de los que se pueden destacar: narrativos, diagramas de flujo, y el cuestionario. Meléndez (2016). Al respecto afirma, que el cuestionario de control interno está formado por una lista de interrogantes que deben ser contestadas por los empleados de la organización, que a su vez el auditor debe supervisar dichas respuestas para constatar la veracidad de la información obtenida.

En la evaluación del control interno a través del cuestionario aplicado a la organización objeto de estudio se evidenció que las compras efectuadas son autorizadas mediante solicitudes de compra, igualmente, se planifican los pagos de acuerdo a las fechas de vencimiento, sin embargo no existe un adecuado control con respecto a las fechas de vencimiento de las obligaciones contraídas, ni tampoco, se registran de forma oportuna las cuentas por pagar.

Ejecución de la auditoría de la empresa Químicas BETA, S.A

Una vez culminado el proceso de planificación, la siguiente fase es la ejecución de la auditoría, en esta etapa se realizaron los distintos tipos de pruebas y análisis a los estados financieros para determinar su razonabilidad. Esta es una de las fases más importantes porque se ve reflejado el trabajo del auditor y sus resultados. Los elementos que constituyen esta etapa son: los procedimientos de auditoría, evidencias, hallazgos, y papeles de trabajo.

Procedimientos de Auditoría de los pasivos

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas que formaron parte de la evaluación de un rubro de los estados financieros de una empresa, por medio de las cuales el contador público se fundamentó para emitir una opinión. En este sentido, el auditor durante la ejecución de su trabajo en Químicas Beta, S.A. aplicó tanto pruebas de control como procedimientos sustantivos.

Los procedimientos se aplicaron tomando en cuenta lo descrito en la Norma Internacional de Auditoría, 330, emitida por la International Federation of Accountants (IFAC), es decir, se aplicaron pruebas de controles y también procedimientos sustantivos (inspección,

observación, indagación, confirmación, recálculo, reejecución o procedimiento analítico).

En este caso particular, referente a los procedimientos para examinar los pasivos corrientes y otros pasivos se consideró lo descrito por Grisanti (2009), confirmación, pagos posteriores, revisión de documentos soporte, verificación de cálculos, investigación de posibles pasivos no registrados; revisión de la adecuada presentación y revelación de estas partidas en los estados financieros.

Los auditores de la empresa Químicas Beta, S.A., efectuaron las confirmaciones para obtener información por escrito, por parte de organizaciones que hayan otorgado crédito, préstamo u otra obligación a la empresa auditada, esto en concordancia con la Norma Internacional de Auditoría 505, ya que dicha evidencia otorga confiabilidad en el proceso de auditoría externa. El criterio para selección se realizó de acuerdo a la NIA 530 **muestreo por unidad monetaria, los proveedores de Químicas Beta, S.A. seleccionados para la confirmación se pueden observar en la tabla 1.**

Tabla 1: Lista de proveedores para confirmación de saldos.

Nro.	Proveedor	Monto
1	Químicas H	189.000,00
2	Industrias Tenic, C.A.	250.000,00
3	Compuestos Dhl	323.000,00
4	Químicas Médicas	56.000,00
5	Industrial Medic	325.689,00
6	Instrumentales Médicos	0
	TOTAL	1.143.689,00

Fuente: Los autores (2021)

**AUDITORÍA FINANCIERA DEL PASIVO, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.
CASO DE ESTUDIO: EMPRESAS QUÍMICAS.**

Presentación de errores encontrados por el auditor, en Químicas Beta, S.A.

Durante la revisión el auditor encontró que la empresa Químicas Beta, S.A., al 31-12-2020, tiene gastos de electricidad por 2.000,00 unidades monetarias y gastos de agua por 3.000,00 unidades monetarias. Dichos gastos son incurridos (causados) y no pagados del mes de diciembre. Por otro lado, el auditor se entrevistó con el Gerente de Ventas, y constató por documentación recibida que no se han registrado comisiones por ventas del mes de diciembre por 6.000,00 unidades monetarias.

Al circularizar a los proveedores, se recibe del proveedor Instrumentales Médicos, una diferencia la cual consiste en una factura que hace referencia a una compra realizada el 30/12/2020 por un monto de 155.000,00 unidades monetarias. Químicas Beta S.A., recibió un préstamo bancario por 900.000 unidades monetarias el 25/12/2020 al 25% anual a 180 días con intereses cancelados al vencimiento del plazo. (Intereses causados desde el 26/12/2020 hasta el 31/12/2020).

Además, de acuerdo a la documentación, Químicas Beta, S.A., no ha cancelado los honorarios profesionales a H&B Abogados; según se evidencia en documentación, por un monto de 300.000 unidades monetarias. También durante el proceso de auditoría se evidenció que el monto total de garantía por prestaciones sociales acumuladas y depositadas en fideicomiso bancario, asciende a 100.000. La empresa tiene un periodo de cierre contable que abarca los meses de enero a diciembre. El 31 de diciembre de 2020 la compañía calcula el monto por prestaciones sociales correspondientes a cada uno de sus trabajadores, determinando un monto total por 120.000 unidades monetarias.

Ahora bien, durante la ejecución del programa de auditoría resultaron pasivos no registrados por 744.698,63 unidades monetarias como se evidencia en la tabla 2, los mismos corresponden a 155.000,00 de una compra realizada a crédito donde se recibe la mercancía pero no se registra el pasivo. Igualmente 589.698,63 de gastos causados y no pagados durante el ejercicio económico 2020.

Tabla 2: extracto de cédula sumaria auditoria de pasivos

DESCRIPCIÓN	SALDO EMPRESA	AJUSTE		SALDO AUDITORIA
	AL 31/12/2020	DEBE	HABER	
Cuentas Por Pagar	1.143.689,00	0	155.000,00	1.298.689,00
Préstamo Bancario	900.000,00	0	-	900.000,00
Gastos Acumulados Por Pagar	-	0	589.698,63	589.698,63
TOTALES	2.043.689,00	0	744.698,63	2.788.387,63

Fuente: Los autores (2020)

Durante la fase 3, el informe final de auditoría se elaboró tomando en cuenta la NIA 700, 705, 706, y 707, en el mismo se indicó un tipo de opinión con salvedad, debido a que los pasivos de la entidad no reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa debido a las inconsistencias encontradas, ya que no fueron registradas todas las operaciones que afectan a los rubros de cuentas por pagar a proveedores y gastos acumulados por pagar, incumpliendo así con lo indicado en la característica cualitativa integridad del marco conceptual de las NIIF para Pymes.

Conclusiones

En la actualidad el proceso de auditoría es de vital importancia porque incrementa el grado de confianza de los usuarios de los estados financieros de una organización. Esta seguridad es debido a que el auditor emite una opinión sobre si los estados financieros han sido elaborados de acuerdo a las normas de contabilidad aplicables, así como la existencia de razonabilidad en cuanto a las cifras.

De acuerdo a los resultados obtenidos durante el proceso de auditoría al pasivo de la empresa Químicas Beta, S.A., una vez aplicadas las pruebas de cumplimiento se pudo evidenciar que existen debilidades en el sistema de control interno, se carece de control con respecto a las fechas de vencimiento de las obligaciones contraídas, no se utilizan firmas mancomunadas en los pagos de las obligaciones, no se registran de forma oportuna las cuentas por pagar.

AUDITORÍA FINANCIERA DEL PASIVO, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. CASO DE ESTUDIO: EMPRESAS QUÍMICAS.

Respecto a las pruebas sustantivas, se encontraron inconsistencias en las cifras de los pasivos presentados por la organización por lo cual se determina que los estados financieros no reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa porque no fueron registradas todas las operaciones que afectan a los rubros de cuentas por pagar a proveedores y gastos acumulados por pagar. Igualmente se evidenció de acuerdo a las confirmaciones realizadas obligaciones contraídas y no registradas.

Se recomienda a la organización implementar un sistema de control interno que implique: adecuado control con respecto a las fechas de vencimiento de las obligaciones contraídas, registrar firmas mancomunadas en los pagos de las obligaciones, y registrar de forma oportuna las cuentas por pagar. Igualmente la organización debe elaborar los manuales de normas y procedimientos, así como los lineamientos de control interno de los pasivos.

También es prudencial que Químicas Beta, S.A., efectúe los asientos de ajuste para saldar las diferencias de los saldos de las cuentas por pagar; tomando en cuenta que la información debe ser completa, los estados financieros deben contener todas las transacciones que impacten el desempeño económico de la entidad. Una información incompleta, puede llevar a los usuarios de los estados financieros a interpretar de forma errada la información y, a su vez, tomar decisiones distintas a las que tomarían si la información estuviera completa.

Referencias

- Grisanti, A. (2009). Lecciones de Auditoría III. Venezuela. Vadell Hermanos. <http://www.vadellhermanos.com>
- Meléndez J. (2016). Control Interno. Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote. Perú. <http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/6392/LIBRO%20DE%20CONTROL%20INTERNO%20CON%20LOGO%20UTEX%20Y%20CODIGO%20DE%20BARRA%20-%20TERMINADO%20FINAL%202016%20SETIEMBRE.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Norma Internacional de Auditoría 315 (2013). Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20315%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 300. (2013). Planificación de la Auditoría de Estados Financieros (NIA-ES 300) <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20300%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 320 (2013). Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20320%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 330 (2013). Respuestas del Auditor a los Riesgos evaluados <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20330%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 500 (2013). Evidencia de auditoría. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20500%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 501 (2013). Evidencia de auditoría: consideraciones específicas para partidas seleccionadas. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20501%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 505 (2013). Confirmaciones Externas. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20505%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 530. (2013). Muestreo de auditoría. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20530%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 580 (2013). Declaraciones escritas. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20580%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría 700 (2013). Formación de una opinión e informe sobre estados financieros. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20700%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría NIA 510 (2013). Trabajos iniciales de auditoría – Saldos iniciales. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20510%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría NIA 520 (2013). Procedimientos analíticos. <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20520%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Auditoría NIA 700 (2013). Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20700%20p%20def.pdf>

Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) (2006). IFRS Foundation Sánchez, G. (2006). Auditoría de estados financieros. Segunda edición, México. Pearson Educación. https://issuu.com/opvallar/docs/gabriel_sanchez_curiel_-_auditor_a