

# NORMA DE AUDITORIA 230

## NA 230 Documentación de Auditoría

### CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	1 - 5
Definiciones	6
Naturaleza de la documentación de auditoría	7 - 8
Forma, contenido y extensión de la documentación de auditoría	9 - 24
Compilación del archivo final de la auditoría	25 - 30
Cambios a la documentación de auditoría en circunstancias excepcionales después de la fecha del dictamen del auditor	31 - 32
Fecha de vigencia	33
Apéndice: Requisitos y lineamientos de otras NA para documentación específica de auditoría	

La Norma de Auditoría (NA) 230, *Documentación de auditoría* deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros trabajos para atestiguar y Servicios Relacionados", que exponen la aplicación y la autoridad de las NIA.

# NA 230 Documentación de Auditoría

## Introducción

1. El propósito de esta Norma de Auditoría (NA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la documentación de la auditoría<sup>1</sup>. El apéndice da una lista de otras NA que contienen requisitos y lineamientos para documentación específica por materia. Las leyes o regulaciones pueden establecer requisitos de documentación adicional.
2. El auditor deberá preparar, de manera oportuna, la documentación de auditoría que proporcione:
  - a) Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del auditor.
  - b) Evidencia de que la auditoría se desempeñó de acuerdo con las NA y los requisitos legales y de regulación aplicables.
3. Preparar oportunamente documentación suficiente y apropiada de la auditoría, ayuda a enriquecer la calidad de la misma y facilita la revisión y evaluación efectivas de la evidencia de auditoría obtenida así como las conclusiones alcanzadas antes de que se finalice el dictamen del auditor. Es probable que la documentación que se prepara en el momento en que se desempeña el trabajo sea más precisa que la documentación que se prepara posteriormente.
4. Para lograr los objetivos del párrafo 2, normalmente es suficiente con cumplir los requisitos de esta NA junto con los requisitos de documentación específica de otras NA relevantes.
5. Además de estos objetivos, la documentación de auditoría sirve para un número de fines, incluyendo:
  - a) Ayudar al equipo de auditoría a planear y desempeñar la auditoría.
  - b) Ayudar a los miembros del equipo de auditoría, responsables de la supervisión, a dirigir y supervisar el trabajo de auditoría, así como a descargar sus responsabilidades de revisión de acuerdo con la NA 220, *Control de calidad para auditorías de información financiera histórica*.
  - c) Facilitar al equipo de auditoría la rendición de cuentas por su trabajo.
  - d) Retener un registro de asuntos de importancia continua para futuras auditorías.
  - e) Habilitar a un auditor con experiencia para conducir revisiones e inspecciones de control de calidad<sup>2</sup> de acuerdo con la NICC (ISQC) 1, *Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera histórica*<sup>3</sup>, y otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados.
  - f) Habilitar a un auditor con experiencia a conducir inspecciones externas de

<sup>1</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

<sup>2</sup> Según se define en la NA 220.

<sup>3</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

acuerdo con los requisitos legales, de regulación y otros aplicables.

## Definiciones

6. En esta NA:

- a) *Documentación de auditoría*: significa el registro de procedimientos de auditoría desempeñados,<sup>4</sup> la evidencia de auditoría relevante obtenida y las conclusiones a las que llegó el auditor (a veces también se usan términos como "papeles de trabajo").
- b) *Auditor con experiencia*: significa una persona (ya sea interna o externa a la firma) que tiene un entendimiento razonable de: i) los procesos de auditoría; ii) las NA y los requisitos legales y de regulación aplicables; iii) el entorno del negocio en el que opera la entidad, y iv) asuntos de auditoría e información financiera relevantes para la industria de la entidad.

## Naturaleza de la documentación de auditoría

- 7. La documentación de auditoría puede registrarse en papel o en forma electrónica u otros medios. Incluye, por ejemplo, programas de auditoría, análisis, memorandos de asuntos, resúmenes de asuntos importantes, cartas de confirmación y representación, listas de verificación, y correspondencia (incluyendo correo electrónico) concernientes a asuntos importantes. Si se considera apropiado, pueden incluirse sumarios o copias de los registros de la entidad, por ejemplo, contratos y acuerdos importantes y específicos, como parte de la documentación de auditoría. Sin embargo, ésta no es un sustituto de los registros contables de la entidad. La documentación de auditoría para un trabajo específico se reúne en un archivo de la auditoría.
- 8. El auditor normalmente excluye de la documentación de auditoría los borradores<sup>5</sup> sustituidos de papeles de trabajo y estados financieros, las notas que reflejan razonamientos incompletos o preliminares, las copias previas de documentos corregidos por errores de mecanografía u otros errores, y los duplicados de documentos.

## Forma, contenido y extensión de la documentación de auditoría

- 9. El auditor deberá preparar la documentación de auditoría de modo que facilite que un auditor con experiencia, que no tenga una conexión previa con la auditoría, entienda:
  - a) La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados para cumplir con las NA y los requisitos legales y de regulación aplicables.
  - b) Los resultados de los procedimientos de auditoría y la evidencia de auditoría obtenida.
  - c) Los asuntos importantes que se originan durante la auditoría y las conclusiones alcanzadas en la misma.

---

<sup>4</sup> Los procedimientos de auditoría desempeñados incluyen planeación de la auditoría, según se trata en la NA 300, *Planeación de una auditoría de estados financieros*.

<sup>5</sup> Véase anexo: *Factores justificativos de convergencia*

10. La forma, contenido y extensión de la documentación de auditoría dependen de factores como:

- La naturaleza de los procedimientos de auditoría que se van a desempeñar.
- Los riesgos identificados de representación errónea de importancia relativa.
- El grado de juicio que se requiere para desempeñar el trabajo y evaluar los resultados.
- La importancia de la evidencia de auditoría obtenida.
- La naturaleza y extensión de las excepciones identificadas.
- La necesidad de documentar una conclusión o la base para una conclusión no fácilmente determinable, con la documentación del trabajo desempeñado o la evidencia de auditoría obtenida.
- La metodología y herramientas de auditoría empleadas.

Sin embargo, no es ni necesario ni factible documentar cualquier asunto que considere el auditor durante la auditoría.

11. Las explicaciones verbales del auditor, en sí mismas, no representan un soporte adecuado del trabajo que desempeñó o de las conclusiones que alcanzó, pero pueden usarse para explicar o aclarar información contenida en la documentación de auditoría.

**Documentación de las características que identifican a partidas o asuntos específicos que se someten a prueba**

12. Para documentar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados, el auditor deberá registrar las características que identifican a las partidas o asuntos específicos<sup>6</sup> que se someten a prueba.

13. Registrar las características de identificación sirve para un número de propósitos. Por ejemplo, posibilita al equipo de auditoría rendir cuentas por su trabajo y facilita la investigación de excepciones o inconsistencias. Las características de identificación variarán con la naturaleza del procedimiento de auditoría y de la partida o asunto que se someten a prueba. Por ejemplo:

- Para una prueba detallada de órdenes de compra generadas por la entidad, el auditor puede identificar los documentos seleccionados para prueba por sus fechas y números de orden de compra únicos.
- Para un procedimiento que requiera selección o revisión de todas las partidas por arriba de un monto específico de una población dada, el auditor puede registrar el alcance del procedimiento e identificar la población (por ejemplo, todos los asientos del diario por arriba de un monto especificado en el registro del diario).
- Para un procedimiento que requiera un muestreo sistemático de una población de documentos, el auditor puede identificar los documentos seleccionados registrando su fuente, el punto de inicio y el intervalo del muestreo (por ejemplo, una muestra sistemática de reportes de embarque seleccionados de la bitácora de embarques por el periodo del 1° de abril al 30 de septiembre, comenzando con el reporte número 12345 y seleccionando cada 125° reporte).

---

<sup>6</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

- Para un procedimiento que requiera averiguaciones con personal específico de la entidad, el auditor puede registrar las fechas de las averiguaciones y los nombres y designaciones de puestos del personal de la entidad.
- Para un procedimiento de observación, el auditor puede registrar el proceso o materia principal que se observa; las personas relevantes, sus respectivas responsabilidades, así como dónde y cuándo se realizó la observación.

## Asuntos de importancia

14. Juzgar la importancia de un asunto requiere un análisis objetivo de los hechos y las circunstancias. Los asuntos de importancia incluyen, entre otros:
- Asuntos que dan origen a riesgos importantes (según se define en la NA 315, *Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa*).
  - Resultados de procedimientos de auditoría que indican: a) que la información financiera pudiera ser una representación errónea de importancia relativa, o b) una necesidad de revisar la evaluación previa del auditor de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y las respuestas del auditor a esos riesgos.
  - Circunstancias que causan una dificultad importante al auditor para aplicar los procedimientos de auditoría necesarios.
  - Recomendaciones que pudieran dar como resultado una modificación al dictamen del auditor
15. El auditor puede considerar provechoso preparar y retener, como parte de la documentación de auditoría, un sumario (conocido a veces como un memorando de terminación)<sup>7</sup> que describa los asuntos importantes identificados durante la auditoría y cómo se trataron, o que incluya referencias cruzadas con otra documentación de auditoría de soporte relevante que proporcione esa información. Este sumario puede facilitar revisiones e inspecciones efectivas y eficientes de la documentación de auditoría, particularmente para auditorías grandes y complejas. Además, la preparación de este sumario puede ayudar a la consideración del auditor de los asuntos importantes.
16. El auditor deberá documentar oportunamente las discusiones de asuntos importantes con la administración y con otros.
17. La documentación de auditoría incluye registros de los asuntos importantes que se discutieron, y cuándo y con quién tuvieron lugar las discusiones. No se limita a registros preparados por el auditor, sino que puede incluir otros registros apropiados, como minutas acordadas de reuniones, preparadas por el personal de la entidad. Otros con quienes el auditor puede discutir asuntos importantes incluyen a los encargados del gobierno corporativo, otro personal dentro de la entidad y partes externas, como personas que presten asesoría profesional a la entidad.
18. Si el auditor ha identificado información que contradiga o sea inconsistente con la conclusión final del auditor respecto de un asunto importante, deberá documentar cómo manejó la contradicción o inconsistencia al formar la conclusión final.
19. Sin embargo, la documentación de cómo manejó el auditor la contradicción o inconsistencia no implica que el auditor necesite retener documentación que sea incorrecta o que se haya reemplazado.

<sup>7</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

## Documentación de desviaciones de los principios básicos o procedimientos esenciales<sup>8</sup>

20. Los principios básicos y procedimientos esenciales de las NA se diseñan para ayudar al auditor a cumplir el objetivo general de la auditoría. En consecuencia, de no ser en circunstancias excepcionales, el auditor cumple con cada principio básico y procedimiento esencial que sea relevante en las circunstancias de la auditoría.
21. Cuando, en circunstancias excepcionales, el auditor juzga necesario apartarse de un principio básico o de un procedimiento esencial que sea relevante en las circunstancias de la auditoría, deberá documentar cómo lograr el objetivo de la auditoría, los procedimientos alternativos<sup>9</sup> de auditoría desempeñados y, a menos que sean claras de otro modo, las razones para la desviación. Esto implica que el auditor documente cómo los procedimientos alternativos de auditoría desempeñados fueron suficientes y apropiados para reemplazar dicho principio básico o procedimiento esencial.
22. El requisito de documentación no se aplica a principios básicos y procedimientos esenciales que no sean relevantes en las circunstancias; es decir, cuando no se aplican las circunstancias consideradas en el principio básico o procedimiento esencial especificado. Por ejemplo, en un trabajo continuo, no es relevante nada de la NA 510, *Trabajos iniciales -Balances de apertura*. De modo similar, si una NA incluye requisitos condicionales, no son relevantes si no existen las condiciones especificadas (por ejemplo, el requisito de modificar el dictamen del auditor cuando haya una limitación al alcance).

## Identificación del preparador y del revisor

23. Al documentar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados, el auditor deberá registrar:
- a) Quién desempeñó el trabajo de auditoría<sup>10</sup> y la fecha en que se terminó ese trabajo.
  - b) Quién revisó el trabajo de auditoría desempeñado y la fecha y extensión de dicha revisión.<sup>11</sup>
24. El requisito de documentar quién revisó el trabajo de auditoría que se desempeñó no implica la necesidad de que cada papel específico del trabajo incluya evidencia de la revisión. La documentación de auditoría, sin embargo, da evidencia de quién y cuándo revisó elementos especificados del trabajo de auditoría que se desempeñó.

## Compilación del archivo final de la auditoría

25. El auditor deberá completar oportunamente la compilación del archivo final de la auditoría después de la fecha del dictamen del auditor.

---

<sup>8</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

<sup>9</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

<sup>10</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

<sup>11</sup> El párrafo 26 de la NA 220 establece el requisito de que el auditor revise el trabajo de auditoría desempeñado mediante el examen de la documentación de auditoría, lo cual implica que el auditor documente la extensión y oportunidad de las revisiones. El párrafo 25 de la NA 220 describe la naturaleza de una revisión del trabajo desempeñado.

26. La NICC (ISQC) 1 requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para la terminación oportuna de la compilación de los archivos de la auditoría. Como indica la NICC 1, 60 días después de la fecha del dictamen del auditor es ordinariamente un límite apropiado dentro del cual completar la compilación del archivo final de la auditoría.

27. Completar la compilación del archivo final de la auditoría después de la fecha del dictamen del auditor es un proceso administrativo que no implica el desempeño de nuevos procedimientos de auditoría ni la elaboración de nuevas conclusiones. Sin embargo, es posible hacer cambios a la documentación de auditoría durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Los ejemplos de estos cambios incluyen:

- Suprimir o desechar la documentación reemplazada.
- Seleccionar, cotejar y hacer referencias cruzadas de los papeles de trabajo.
- Dar por terminadas las listas de verificación relativas al proceso de compilación del archivo.
- Documentar la evidencia de auditoría que el auditor ha obtenido, discutido y acordado con los miembros relevantes del equipo de auditoría antes de la fecha del dictamen del auditor.

28. Después de completarse el archivo final de la auditoría, el auditor no deberá suprimir o descartar documentación de auditoría antes del final de su periodo de retención<sup>12</sup>.

29. La NICC (ISQC) 1 requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para la retención de la documentación del trabajo. Como indica la NICC 1, el periodo de retención para trabajos de auditoría ordinariamente no es de menos de cinco años a partir de la fecha del dictamen del auditor o, si es más tarde, de la fecha del dictamen del auditor del grupo.

30. Cuando el auditor encuentra necesario modificar la documentación de auditoría existente o añadir nueva documentación después de que la compilación del archivo final de la auditoría se ha terminado, sin importar la naturaleza de las modificaciones o adiciones, el auditor deberá documentar:

- a. Cuándo y quién hizo y revisó (cuando sea aplicable) estas modificaciones;
- b. Las razones específicas para hacerlas, y
- c. Su efecto, si lo hay, en las conclusiones del auditor.

**Cambios a la documentación de auditoría en circunstancias excepcionales después de la fecha del dictamen del auditor**

31. Cuando surgen circunstancias excepcionales después de la fecha del dictamen del auditor que requieran que este profesional desempeñe procedimientos de auditoría nuevos o adicionales o que lo lleven a alcanzar nuevas conclusiones, el auditor deberá documentar:

- c) Las circunstancias que se encuentran.

---

<sup>12</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

- b) Los procedimientos de auditoría nuevos o adicionales que se desempeñaron, la evidencia de auditoría obtenida y las conclusiones alcanzadas.
- c) Cuándo y quién hizo y (donde sea aplicable) revisó los cambios resultantes a la documentación de auditoría.

32. Estas circunstancias excepcionales incluyen el descubrimiento de hechos respecto de la información financiera auditada que existía a la fecha del dictamen del auditor, las cuales podrían haber afectado el dictamen si el auditor hubiera tenido, entonces, conocimiento de ellas.

#### Fecha de vigencia

33. Esta norma de auditoría entra en vigencia a partir del 01 de enero de 2011. Se aconseja su aplicación anticipada, para lo cual el auditor debe tomar las previsiones que implican aplicar las NAs en los compromisos asumidos y el alcance de su trabajo.

DERECHOS RESERVADOS CAUB

## APÉNDICE

### Requisitos y lineamientos de otras NA para documentación específica de auditoría

Lista de los principales párrafos que contienen requisitos y lineamientos de otras NA, para documentación específica:

- NA 210, *Términos de los trabajos de auditoría*, párrafo 5;
- NA 220, *Control de calidad para auditorías de información financiera histórica*, párrafos 11-14, 16, 25, 27, 30, 31 y 33;
- NA 240, *Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros*, párrafos 60 y 107-111;
- NA 250, *Consideración de leyes y reglamentos*, párrafos 28;
- NA 260, *Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo*, párrafo 16;
- NA 300, *Planeación de una auditoría de estados financieros*, párrafos 22-26;
- NA 315, *Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa*, párrafo 122 y 123;
- NA 330, *Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados*, párrafos 73, 73a y 73b;
- NA 505, *Confirmaciones externas*, párrafo 33;
- NA 580, *Representaciones de la administración*, párrafo 10; y
- NA 600, *Uso del trabajo de otro auditor*, párrafo 14.

## ANEXO

### FACTORES JUSTIFICATIVOS DE CONVERGENCIA

Referencia/ Párrafo Norma	Terminología utilizada en la NA 230	Sinónimos y aclaraciones de la terminología utilizada
1 1	Documentación de la auditoría.	Archivo de papeles de trabajo, manual o electrónicamente, según e desarrollo tecnológico de cada firma.
3 5e,	Información financiera histórica	La principal información histórica es la de propósito general, compuesta por el Balance general, estado de ganancias y pérdidas, evolución del patrimonio y flujos de efectivo. Sin embargo, en trabajos de auditoría con propósito especial, pueden considerarse otra información financiera histórica como la que se indica en la NA 800.
5 8	Excluir de la documentación de auditoría los borradores	Como se explica en el párrafo 26 de la presente norma, la NICC (ISQC) 1 requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para la terminación oportuna de la compilación de los archivos de la auditoría. Como indica la NICC 1, 60 días después de la fecha del dictamen del auditor es ordinariamente un límite apropiado dentro del cual completar la compilación del archivo final de la auditoría. Antes o en ese período de tiempo la firma debe excluir o destruir los borradores de papeles de trabajo; con la excepción de que una disposición legal o disposición judicial lo requiera en contrario, como fuente de evidencia para otras circunstancias.
6 12	Características que identifican a las partidas o asuntos específicos	También conocidos como atributos que tienen la posibilidad de ser probados.
7 15	Memorando de terminación	Memorando de conclusión de la auditoría
8 20	Procedimientos esenciales	<p>Procedimientos refutables. Consisten en procedimientos básicos necesarios según normas de auditoría y cuasi inevitables (o refutables), como ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ asistir al inventario físico,</li> <li>▪ confirmar específicas créditos comerciales,</li> <li>▪ probar integridad y corte de las ventas de corte al final del período,</li> <li>▪ confirmar los saldos bancarios, así como las garantías y los instrumentos financieros, probar la conciliación bancaria,</li> <li>▪ búsqueda de pasivos omitidos o no registrados al final del período,</li> <li>▪ formular preguntas mediante una "carta a los abogados" (la representación legal) con respecto a los litigios y reclamaciones,</li> <li>▪ confirmar por escrito las obligaciones financieras, el monto, términos y restricciones de la deuda e</li> </ul>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ inspeccionar la documentación de adiciones de activos fijos.</li> </ul>
9 21	Procedimientos alternativos	Procedimientos que reemplazan a los procedimientos esenciales.
10 23	Quién desempeñó el trabajo de auditoría	Identificado también en los papeles de trabajo como "hecho por".
12 28	Descartar documentación de auditoría antes del final de su periodo de retención.	<p>Legalmente el resguardo de documentos está tratado en el Artículo 52 del Código de Comercio - Conservación de libros y papeles de comercio - que dice: "<i>Los libros y papeles a que se refiere el artículo anterior, deberán conservarse cuando menos por cinco años...</i>".</p> <p>La Recopilación de Normas para Bancos y Entidades Financieras, Título II - Responsabilidades- Sección 2 - De las firmas Auditoras, Artículo 4° - Papeles de trabajo.- <i>Los papeles de trabajo de una Firma de auditoría deberán quedar en su poder como evidencia del trabajo realizado, debiendo conservarlos en forma íntegra y en buen estado por un lapso mínimo de diez (10) años a partir de la fecha de emisión del último informe vinculado con cada revisión.</i></p> <p>En el sector público. Para el caso, se puede tomar como referencia los plazos de prescripción establecido en la Ley N° 1178, y los establecidos en el Código Civil, siguiendo los siguientes parámetros:</p> <p>a) Los papeles de trabajo relacionados con exámenes de auditoría en los cuales no constan responsabilidades previstas en la Ley N° 1178, se conservarán como mínimo 5 años, de acuerdo a lo establecido en artículo 1507 del Código Civil.</p> <p>b) Los papeles de trabajo de auditorías que involucren aspectos relacionados con responsabilidad civil, definidas en la Ley N° 1178, se conservarán 10 años como mínimo, concordante con lo establecido en el artículo 40 de la mencionada Ley.</p>

DERECHOS RESERVADOS