

**NORMA DE AUDITORÍA - 200**  
**OBJETIVO Y PRINCIPIOS GENERALES QUE GOBIERNAN**  
**UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**  
**CONTENIDO**

---

	<b>Párrafos</b>
Introducción	1
Objetivo de una auditoría	2 - 3
Principios generales de una auditoría	4 - 6
Alcance de una auditoría	7
Certeza razonable	8 - 12
Riesgo de auditoría e importancia relativa	13 - 23
Responsabilidad por los estados financieros	24

---

Las Normas sobre Auditoría (NAs) se deberán de aplicar en la auditoría de estados financieros. Las NAs también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y servicios relacionados.

Las NAs contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relacionados en forma de material explicativo o de otro tipo. Los principios básicos y procedimientos especiales se deberán de interpretar en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

Para entender y aplicar los principios básicos y procedimientos esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario considerar todo el texto de la NA incluyendo el material explicativo o de otro tipo contenido en la NA.

En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una norma para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las NAs necesitan ser aplicadas sólo a asuntos sustanciales.

# **OBJETIVO Y PRINCIPIOS GÉNERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

## **Introducción**

1. El propósito de esta Norma sobre Auditoría (NA) es establecer normas y dar lineamientos sobre el objetivo y los principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros. Esta NA deberá leerse conjuntamente con el Marco de Referencia de las Normas Paraguayas de Auditoría.

## **Objetivo de una auditoría**

2. El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes contables identificado. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son “dan una visión verdadera y justa” o “presentan razonablemente, respecto de todo lo sus que son términos equivalentes.
3. Aunque la opinión del auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad.

## **Principios generales de una auditoría**

4. El auditor deberá cumplir con el Código de Ética del Consejo de Contadores Públicos de Paraguay. Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son:
  - (a) independencia;
  - (b) integridad;
  - (c) objetividad;
  - (d) competencia profesional y debido cuidado;
  - (e) confidencialidad;
  - (f) conducta profesional; y
  - (g) normas técnicas.
5. El auditor deberá conducir una auditoría de acuerdo a las Normas de Auditoría. Estas contienen principios básicos y procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo o de otro tipo.
6. El auditor deberá planear y realizar una auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén presentados en forma errónea de importancia relativa.

Una actitud de escepticismo profesional significa que el auditor hace una evaluación crítica, con una mente inquisitiva, de la validez de la evidencia de auditoría obtenida y está alerta a evidencia de auditoría que contradiga o traiga a cuestionamiento la confiabilidad de los documentos o representaciones de la administración. Por ejemplo, es necesaria una actitud de

## **OBJETIVO Y PRINCIPIOS GÉNERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

escepticismo profesional en todo el proceso de la auditoría para que el auditor reduzca el riesgo de pasar por alto circunstancias sospechosas, de generalizar en demasía cuando obtenga conclusiones de las observaciones de auditoría, y de usar supuestos equivocados al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría y evaluar los resultados de los mismos.

Al planear y realizar una auditoría, el auditor no supone que la administración sea deshonesto ni supone una honestidad incuestionable. Consecuentemente, las representaciones de la administración no son sustitutos para obtener suficiente evidencia competente de auditoría para poder extraer conclusiones razonables en las cuales basar su opinión de auditoría.

### **Alcance de una auditoría**

7. El término “alcance de una auditoría” se refiere a los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la auditoría. Los procedimientos requeridos para conducir una auditoría de acuerdo a las NAs deberán ser determinados por el auditor teniendo en cuenta los requisitos de las NAs, la legislación, los reglamentos y, donde sea apropiado, los términos del contrato de auditoría y requisitos para dictámenes.

### **Certeza razonable**

8. Una auditoría de acuerdo a las NAs tiene el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros tomados en forma integral están libres de representaciones erróneas sustanciales. Certeza razonable es un concepto que se refiere a la acumulación de la evidencia de auditoría necesaria para que el auditor concluya que no hay representaciones erróneas sustanciales en los estados financieros tomados en forma integral. La certeza razonable tiene relación con el proceso de auditoría total.
9. Un auditor no puede obtener certeza absoluta porque hay limitaciones inherentes en una auditoría que afectan la capacidad del auditor para detectar las representaciones erróneas de importancia relativa. Estas limitaciones son resultado de factores como:
  - El uso de pruebas.
  - Las limitaciones inherentes del control interno (por ejemplo, la posibilidad de colusión de la administración o de que ésta se sobrepase).
  - El hecho de que la mayor parte de la evidencia de auditoría sea persuasiva más que conclusiva.
11. Además, otras limitaciones pueden afectar la condición persuasiva de la evidencia de auditoría disponible para sacar conclusiones sobre aseveraciones particulares (por ejemplo, transacciones entre partes relacionadas). En estos casos, ciertas NAs identifican procedimientos de auditoría especificados que proporcionarán, debido a la naturaleza de las aseveraciones particulares, suficiente evidencia apropiada de auditoría en ausencia de:
  - (a) Circunstancias inusuales que incrementen el riesgo de representación errónea de importancia relativa más allá de lo que ordinariamente se esperaría; o
  - (b) Cualquier indicación de que ha ocurrido una representación errónea de importancia relativa.

## **OBJETIVO Y PRINCIPIOS GÉNERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

12. Consecuentemente, debido a los factores antes descritos, una auditoría no es garantía de que los estados financieros estén libres de representación errónea de importancia relativa.

### **Riesgo de Auditoría e importancia relativa**

13. Las entidades persiguen estrategias para lograr sus objetivos y dependiendo de la naturaleza de sus operaciones e industria, el entorno regulador en el que operan y su tamaño y complejidad, se enfrentan a una variedad de riesgos del negocio. La administración es responsable de identificar estos riesgos y de responder a ellos. Sin embargo, no todos los riesgos se relacionan con la preparación de los estados financieros. El auditor está interesado sólo en los riesgos que puedan afectar a los estados financieros.
14. El auditor obtiene y evalúa la evidencia de auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o se presentan de manera razonable, respecto de todo lo importante) de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. El concepto de certeza razonable reconoce que hay un riesgo de que la opinión de auditoría no sea apropiada. El riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros estén representados erróneamente en una manera de importancia relativa se conoce como “riesgo de auditoría”.
15. El auditor deberá planear y desempeñar la auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo que sea consistente con el objetivo de una auditoría. El auditor reduce el riesgo de auditoría al diseñar y realizar procedimientos de auditoría para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para poder sacar conclusiones razonables en las cuales basar una opinión de auditoría. Se obtiene certeza razonable cuando el auditor ha reducido el riesgo de auditoría a nivel aceptablemente bajo.
16. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros (o simplemente, el “riesgo de representación errónea de importancia relativa”) (o sea, el riesgo de que los estados financieros estén representados erróneamente en una manera de importancia antes de la auditoría) y el riesgo de que el auditor no detecte esta representación errónea (“riesgo de detección”). El auditor realiza procedimientos de auditoría para evaluar el riesgo de representación errónea de importancia relativa y busca limitar el riesgo de detección desempeñando procedimientos de auditoría adicionales con base en dicha evaluación. El proceso de auditoría implica el ejercicio de juicio profesional al diseñar el enfoque de auditoría, centrándose, en lo que puede salir mal (o sea, cuáles son las potenciales representaciones erróneas que pueden surgir) a nivel de certeza y realizar procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos evaluados para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.
17. El auditor está interesado en las representaciones erróneas de importancia relativa y no es responsable de la detección de representaciones erróneas que no sean de importancia relativa para los estados financieros considerado como un todo. El auditor considera si el efecto de las representaciones erróneas identificadas no corregidas, tanto con lo individual como en agregado, es de importancia relativa para los estados financieros considerados como un todo. La importancia relativa y el riesgo de auditoría están relacionados. Para diseñar los procedimientos de auditoría que determinan si hay representaciones erróneas que sean de importancia relativa para los estados financieros considerados como un todo, el auditor considera el riesgo de representación errónea a dos niveles: el nivel global de los estados financieros y en relación con las clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y las aseveraciones relacionadas.

## **OBJETIVO Y PRINCIPIOS GÉNERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

18. El auditor considera el riesgo de representación errónea de importancia relativa al nivel global de los estados financieros, que se refiere a riesgos de representación errónea de importancia relativa que se relacionen de manera predominante con los estados financieros como un todo y que potencialmente afecten a muchas aseveraciones. Los riesgos de esta naturaleza a menudo se relacionan con el entorno de control de la entidad (aunque estos riesgos pueden también relacionarse con otros factores, como condiciones económicas en declive), y no son necesariamente riesgos identificables con aseveraciones específicas en la clase de transacciones, saldo de la cuenta, o nivel de revelación. Más bien este riesgo global representa circunstancias que aumentan el riesgo de que pudiera haber representaciones erróneas de importancia relativa en cualquier número de aseveraciones diferentes, por ejemplo, a causa de que la administración sobrepase el control interno. Estos riesgos pueden ser especialmente relevantes para la consideración del auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa que se origine de fraude. La respuesta del auditor al riesgo evaluado de representación errónea de importancia relativa al nivel global de los estados financieros incluye la consideración del conocimiento, habilidad y capacidad del personal al que se asignan responsabilidades importantes del trabajo, incluyendo si se implican o no expertos a nivel apropiado de supervisión: y si hay hechos o condiciones que puedan proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.
19. El auditor también considera el riesgo de representación errónea de importancia relativa al nivel de clase de transacciones, saldos de cuentas, y revelación porque esta consideración ayuda directamente a determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos adicionales de auditoría al nivel de aseveración. El auditor busca obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría al nivel de clase de transacciones, saldos de cuentas, y revelación de manera tal que permita al auditor al terminarse la auditoría, expresar una opinión sobre los estados financieros considerados como un todo a un nivel aceptablemente bajo de riesgo de auditoría. Los auditores usan diversos enfoques para lograr este objetivo
20. La discusión de los párrafos siguientes proporciona una explicación de los componentes del riesgo de auditoría. El riesgo de representación errónea a nivel de aseveración consiste de dos componentes como sigue:
  - “Riesgo inherente” es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas, suponiendo que no haya controles relacionados. El riesgo de esta representación errónea es mayor para algunas aseveraciones y clases relacionadas de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones que para otras. Por ejemplo, es más probable representar erróneamente los cálculos complejos que los sencillos. Las cuentas constituidas por cantidades derivadas de estimaciones contables que están sujetas a una falta importante de certeza en la medición presentan mayores riesgos de lo que lo hacen las cuentas constituidas por datos objetivos relativamente rutinarios. Las circunstancias externas que dan origen a riesgos del negocio pueden también influir en el riesgo inherente. Por ejemplo los desarrollos tecnológicos podrían hacer obsoleto un producto en particular, haciendo que el inventario sea más susceptible a una declaración exagerada. Además de las circunstancias que son peculiares de una aseveración específica, los factores de la entidad y su entorno que se relacionan con varias o todas las clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones pueden influir en el riesgo inherente relacionado con una aseveración específica. Estos últimos factores incluyen por ejemplo, falta de suficiente capital de trabajo para continuar operaciones o una industria en declive caracterizada por un gran número de quiebras de negocios

## **OBJETIVO Y PRINCIPIOS GÉNERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

- “Riesgo de control” es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas, no se impida o detecte y corrija oportunamente por el control interno de la entidad. Ese riesgo es una función de la efectividad del diseño y operación del control interno para lograr los objetivos de la entidad relevantes a la preparación de los estados financieros de la entidad. Siempre existirá algún riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del control interno.
21. El riesgo inherente y el riesgo de control son riesgos de la entidad: existen independientemente de la auditoría de estados financieros. Se requiere al auditor que evalúe el riesgo de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración como base para procedimientos adicionales de auditoría aunque dicha evaluación sea un juicio, más que una medición precisa del riesgo. Cuando la evaluación del auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles, el auditor desempeña pruebas de los controles para soportar la evaluación del riesgo. Las NAs no se refieren ordinariamente al riesgo inherente y al riesgo de control por separado sino más bien a una evaluación combinada del “riesgo de representación errónea de importancia relativa.” Aunque las NAs ordinariamente describen una evaluación combinada del riesgo de representación errónea de importancia relativa el auditor puede hacer evaluaciones separadas o combinadas del riesgo inherente y de control dependiendo de las técnicas de auditoría, metodologías preferidas y de consideraciones prácticas. La evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa puede expresarse en términos cuantitativos, como en porcentajes, o en términos no cuantitativos. En todo caso, la necesidad de que el auditor haga evaluaciones apropiadas del riesgo es más importante que los enfoques con los que puedan hacerse.
  22. “Riesgo de detección” es el riesgo de que el auditor no detecte una representación errónea que exista en una aseveración que pudiera ser relativa, ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas. El riesgo de detección es una falencia en la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. El riesgo de detección no puede reducirse a cero porque el auditor generalmente no examina todas las clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones y debido a otros factores: Estos incluyen la posibilidad de que un auditor pudiera seleccionar un procedimiento de auditoría inapropiado, aplicar mal un procedimiento de auditoría apropiado o malinterpretar los resultados de auditoría. Estos otros factores ordinariamente pueden tratarse mediante una planeación adecuada, una asignación apropiada de personal al equipo de trabajo, la aplicación de escepticismo profesional y la supervisión y revisión del trabajo de auditoría desempeñado.
  23. El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor que se determinan por éste para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Para un nivel dado de riesgo de auditoría, el nivel aceptable de riesgo de detección tiene una relación inversa con la evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración. Mientras mayor sea el riesgo de representación errónea de importancia relativa que el auditor crea que existe, menor será el riesgo de detección que puede aceptarse. A la inversa mientras menos riesgo de representación errónea de importancia relativa que el auditor cree que existe, mayor es el riesgo de detección que puede aceptarse.

## **OBJETIVO Y PRINCIPIOS GÉNERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

### **Responsabilidad por los estados financieros**

24. Aunque el auditor es responsable de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar de manera razonable los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable es de la administración de la entidad con supervisión de los encargados del gobierno corporativo, la auditoría de los estados financieros no releva a la administración o a los encargados del mando de sus responsabilidades.

### ***Perspectiva del Sector Público***

1. *Independientemente de si una auditoría está siendo conducida en el sector privado o público, los principios básicos de auditoría permanecen los mismos. Lo que puede diferir para las auditorías llevadas a cabo en el sector público es el objetivo y alcance de la auditoría. Estos factores son a menudo atribuibles a diferencias en el mandato de la auditoría y a los requerimientos legales o la forma de informar (por ejemplo, puede requerirse a las entidades del sector público preparar informes contables adicionales).*
2. *Cuando se llevan a cabo auditorías de entidades del sector público, el auditor necesitará tomar en cuenta los requerimientos específicos de cualesquier otros reglamentos, ordenanzas, o directivas ministeriales importantes que afecten el mandato de auditoría y cualesquier requerimientos especiales de auditoría, incluyendo la necesidad de considerar temas de seguridad nacional. Los mandatos de auditoría pueden ser más específicos que los del sector privado, y a menudo abarcan un rango más extenso de objetivos y un alcance más amplio del que es ordinariamente aplicable para la auditoría de estados financieros del sector privado. Los mandatos y requerimientos pueden también afectar, por ejemplo, el grado de discreción del auditor para establecer la sustancialidad, al reportar fraude o error, y para la forma del dictamen de auditoría. Pueden también existir diferencias en el enfoque y estilo de la auditoría. Sin embargo, estas diferencias no constituirían una diferencia en los principios básicos y procedimientos esenciales.*