

“Auditorías de grupos o multilocalidades”

MBA Enrique Flores Pérez
Doctorante en ciencias económicas
Categoría.- Auditoría
enrique.flores@itesm.mx
efperez@bakertillymexico.com

Profesor de cátedra del Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey,
Campus Ciudad Juarez, Socio de Auditoría de Baker Tilly

México

Resumen

Recibido: 16/8/2011 **Versión Final Aprobada:** 22/09/2011

Como parte del proceso de globalización de los mercados, cada día es más común ver empresas en diversas regiones, países y continentes. Las cuales buscan maximizar sus ingresos, obteniendo los beneficios que ofrecen todos estos lugares. Si bien es cierto, la diversificación geográfica permite una reducción en los gastos, al identificar y usar mano de obra más económica en otros países, estas operaciones representan para el auditor un riesgo adicional, su revisión no solamente va enfocada a una entidad, sino a una entidad con diversas localidades. Lo que incrementa significativamente su riesgo de detección, ya que una planeación inadecuada puede generar un incremento en riesgo de reputación del auditor. MABRET dentro de su metodología de auditoría considera esta problemática de multilocalidades y establece una forma de cómo realizar este tipo de trabajos. El cual se define a continuación.

Palabras claves: Auditoría, multilocalidades.

JEL:M49

Auditorías de grupos o multilocalidades

Durante los últimos años, el crecimiento de los mercados ha hecho que cada vez existan más compañías con actividades en diversas regiones, estados y países. Lo que

genera que el riesgo de detección de la emisión de estados financiero sea cada vez más alto para las firmas auditoras.

Toda esta globalización ha puesto en manifiesto la necesidad de modificar las reglas contables, con el propósito de fortalecer los procesos de realización de auditorías con enfoques de reducción de riesgos, tanto para el emisor, como para el auditor.

Una auditoría de calidad, significa la ejecución de manera efectiva de la combinación de prácticas de trabajo, con apego a la normatividad establecida. Para evaluar que alternativas son más viables y lograr auditorías más efectivas, debemos estar actualizados en relación a los cambios más recientes en las normas de auditoría y estar conscientes que nuestro juicio tiene que estar basado en un escepticismo profesional claro y con visión de largo plazo en la revisión del estado financiero.

Las Normas establecen los requerimientos de documentación, así como los procedimientos mínimos que debemos realizar en las etapas de planeación, ejecución, revisión y terminación de una auditoría de grupos o multilocalidades.

Sin embargo estas no establecen la forma práctica de cómo realizar una auditoría de este tipo, sino que se concretan a establecer los requerimientos. El presente trabajo muestra una metodología para realizar auditorías de este tipo, basados en los requerimientos normativos establecidos. La figura 1 metodología MABRET¹, dentro del punto 5 muestra la ubicación de multilocalidades.

¹ MABRET.- Metodología de Auditoría Basadas en Riesgos a Nivel Entidad y Transacciones, es una metodología realizada por el autor, para la obtención del doctorado en ciencias económicas en la Universidad de la Habana.

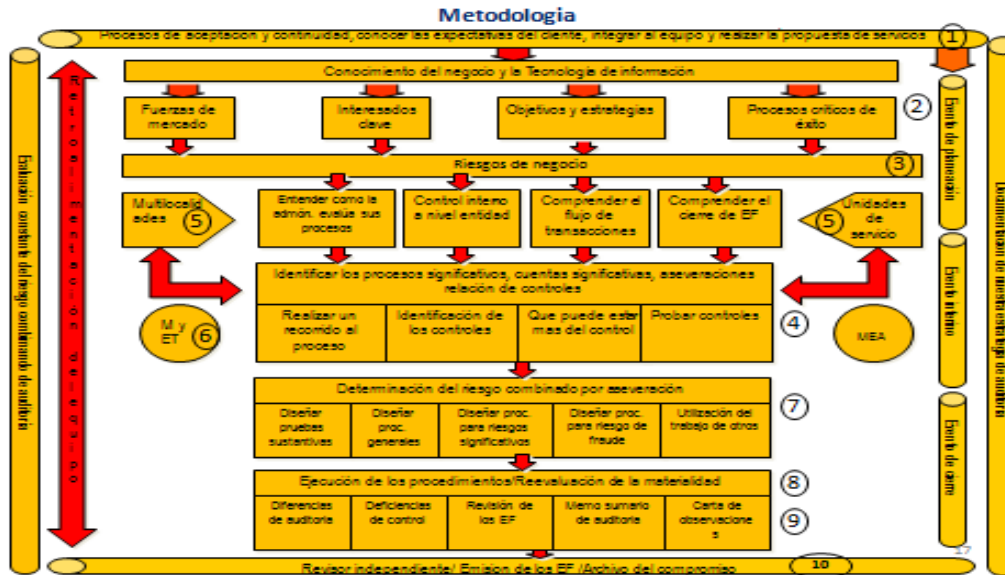


Figura 1.- Metodología de auditoría MABRET. Fuente.- Propia

El efecto de las auditorías de multilocalidades en el alcance de la auditoría depende de ciertos factores como son:

- La naturaleza de las operaciones.
- El número y la dispersión geográfica de las localidades.
- El enfoque de organización de la administración.
- La administración y el control de las operaciones.
- Requerimientos estatutarios de las localidades, y
- El establecimiento del riesgo del auditor a nivel entidad.

Ante la problemática de este tipo de auditorías el IASB (International Accounting Standard Board) las Normas de Auditoría Internacionales (ISA por sus siglas en inglés) emitió norma 600 “Consideraciones especiales de estados financieros de grupo”, mientras que el PCAOB (Board, 2011), la incluyó dentro del estándar 2. Ambos incluyen y definen los siguientes aspectos:

Localidad².- Es una entidad o actividad para la cual la administración del grupo prepara la información que se debe incluir en los estados financieros consolidados (IFAC, 2011).

Importancia relativa de la localidad.- Nivel de importancia relativa o materialidad para una localidad es determinado por el equipo de auditoría del grupo.

Grupo.- Todos las localidades cuya información se incluye en los estados financieros del grupo. Un grupo siempre cuenta con más de una localidad.

Localidad significativa.- Es una localidad identificada por el equipo de auditoría que:

- a) Es de importancia financiera en forma individual para el grupo, o.
- b) Debido a su naturaleza o circunstancias específicas es posible que incluya riesgos significativos de errores materiales dentro de los estados financieros del grupo.

Identificación de las localidades

Durante la fase de planeación, el equipo de auditoría, debe obtener o actualizar su entendimiento del negocio del cliente y su ambiente de control, para identificar aquellas localidades significativas que serán sujetas de revisión. Para determinar que es una localidad significativa, se requerirá de juicio profesional en la evaluación de la estructura del grupo, el flujo de información financiera y el enfoque de auditoría.

Es aquí donde se presenta la oportunidad de desarrollar una nueva forma de pensar para diseñar la estrategia de auditoría y que a su vez requiere enfatizar en el escepticismo profesional.

Una localidad puede ser una oficina central, tenedora, división, localidad, unidad de negocio, sucursal, actividad, negocio conjunto, compañía asociada, afiliada, u cualquier otra que se incluya en la información de los estados financieros del grupo.

² Algunos autores utilizan el nombre de multilocalidades en lugar de componente, para efectos de este trabajo se ha citado únicamente localidad.

Las localidades significativas son aquellas que son importantes debido al riesgo inherente que pueden tener para los estados financieros del grupo, puede haber localidades que atendiendo a su valor monetario no son importantes, pero que tienen un riesgo importante, por las operaciones, o lugar en los cuales se localizan, lo que hace que se conviertan en significativas y sujetas de revisión.

- **Localidades importantes de manera individual.-** Son aquellas que pueden incluir riesgos significativos de un error material; en base a la importancia individual que tienen para grupo. Debido al alto volumen de operaciones, o montos económicos importantes en sus cuentas significativas.
- **Localidades con riesgo clave para el grupo.-** Son aquellas que tienen un riesgo por su naturaleza o circunstancias específicas, como pueden ser cuentas, transacciones, contratos, etc. que tiene un efecto importante para el estado financiero del grupo, por su monto o bien por el riesgo de que se presente un error en ellas.

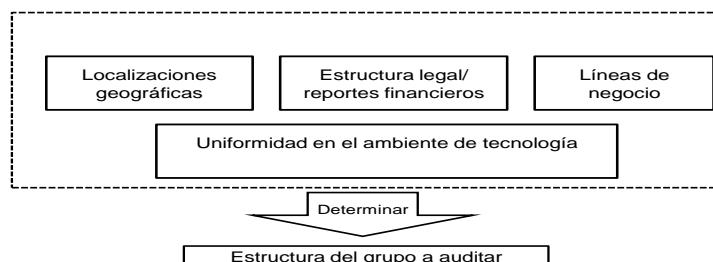


Figura 2.- Identificación de componentes significativos Fuente: Propia

Algunos aspectos que deben considerarse cuando se revisan diferentes localidades son:

- La naturaleza del negocio de la localidad, incluyendo productos, servicios y políticas contables clave.
- Fuerzas de mercado específicas, factores ambientales y requerimientos locales.
- Ambiente del gobierno corporativo de la localización.

- Diferencias ente las estrategias, objetivos y factores críticos de éxito de la localización con las del grupo.
- Uniformidad de la tecnología de información de las localidades con el grupo.
- Homogeneidad de las políticas contables aplicadas.
- Adquisición y ventas de segmentos de negocios de la localidad.

El equipo auditor del grupo, es el responsable de obtener un entendimiento claro, el cual incluye la distribución de mismo, a los equipo de auditoría de las localidades, las cuales serán los encargados de ejecutar los procedimientos requeridos, atendiendo a la estrategia establecida a nivel de grupo.

Obtención del entendimiento de una localidad.

Al obtener conocimiento de una localidad, el auditor debe considerar:

- Si entiende y cumplirá con los requerimientos éticos y de independencia.
- Tiene la capacidad profesional para conducir el trabajo adquirido.
- Opera en un ambiente regulatorio que supervisa a los auditores de manera activa.
- El equipo de auditoría del grupo es capaz de involucrarse en el alcance necesario para obtener evidencia suficiente y competente, incluyendo la revisión de los papeles de trabajo del auditor de las localidades.

Una vez evaluados cada una de las localidades del grupo, es necesario definir la estrategia de auditoría para la revisión de cada uno de las localidades de forma individual.

Determinación de la importancia relativa de las localidades

En el contexto de una auditoría de grupo se deben determinar los niveles de materialidad tanto para los estados financieros consolidados, como para la información individual que se revisara de las localidades. Lo anterior requiere consideraciones adicionales para aquellas localidades en los que se hace una auditoria de forma individual.

En términos prácticos, primero es necesario determinar una materialidad a nivel grupo y su error tolerable, para posteriormente este error tolerable llevarlo a cada una de las localidades lo que hará que pueda identificarse aquellas que son significativas atendiendo a su monto económico y permitirá que el riesgo de detección del auditor aumente, mientras que el riesgo de reputación disminuirá debido a que el alcance de revisión se vio incrementado.

Por lo anterior, el auditor del grupo debe utilizar su juicio profesional para determinar y asignar la materialidad total que le corresponderá a una localidad en particular, considerando que para disminuir el riesgo de que los errores materiales identificados y no identificados, respecto de la información financiera del grupo, el error tolerable de la localidad no será nunca superior al error tolerable del grupo.

La Tabla 1 muestra como puede ser asignado el error tolerable a cada localidad y la forma en cómo puede determinarse el alcance del mismo (Perez, 2011).

Cuenta significativa	Consolidado	Cia. A	Cia B	Cia C	Cia B	Cias E-J
Bancos	\$ 1,000	\$ 423	\$178	\$ 99	\$ 279	\$ 21
Inventario	3,432	1,978	807	134	490	23
Activo Fijo	2,345	1,934	23	362	26	0
Proveedores	1,795	823	182	653	37	100
Pasivos acumulados	1,299	723	433	87	45	11
Ventas	32,000	9,640	8,234	7,758	4,328	2,040
Costo de ventas	16,050	6,321	4,297	3,879	1,201	352
Gastos de Admon	8,049	1,945	1,301	1,012	1,793	1,998
Gastos de venta	678	121	101	97	103	256
UAI	7,223	1,253	2,535	2,770	1,231	(566)
ET 50% MP	180					
Tamaño	100%	30%	25%	24%	13%	8%
Individualmente significativa		Si	Si	Si	No	No
Significativa en base al riesgo					No	Si
Alcance		Completo	Completo	Completo	Especifico	Limitado
ET asignado		108	90	87	47	29

Tabla 1.- Ejemplo de la determinación del error tolerable para multilocalidades Fuente: Propia

Identificación de controles a nivel entidad aplicables a una localidad

Los controles a nivel entidad son aquellos que tienen un efecto persuasivo en la organización y típicamente incluyen controles administrativos, implementados para proveer seguridad de que los controles existentes en la localidad funcionan adecuadamente dentro de toda la organización.

Dentro de una auditoría de grupos, la identificación de controles se vuelve vital, debido a que un control interno robusto puede ayudar al auditor a disminuir sus pruebas sustantivas y apoyar su estrategia de auditoría en revisión de controles, para obtener una seguridad razonable de que la información financiera es confiable.

La obtención del conocimiento de los controles a nivel entidad ayuda a determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

Los controles a nivel entidad pueden ser:

- Controles dentro de un ambiente de control, incluidos en el enfoque de arriba hacia abajo (top-down) por ejemplo: prevención de fraude, código de conducta, etc. Los cuales son aplicables a todas las unidades de negocio.
- Políticas corporativas y procedimientos y su efecto en la administración y/u operación de la localidad.
- Asignación de autoridad y responsabilidad a través de la organización.
- Procesos centralizados incluyendo unidades de servicio.
- Monitoreo de controles, incluyendo las actividades de auditoría interna

En la medida en que los controles a nivel entidad funcionen, el auditor puede depositar más confianza en ellos, ya que esto le permite tener la certeza de que las actividades son revisadas por la administración y que todas las actividades realizadas tiene un control que le permite encontrar algún error de manera oportuna.

Procedimientos de cumplimiento de control interno a nivel entidad

Para verificar que los controles a nivel entidad se estén ejecutando, el auditor debe:

- Probar la efectividad del ambiente de control y los controles de programas de prevención de fraude.
- Evaluar y probar la efectividad operativa de los controles a nivel entidad que funcionan a nivel transacción.
- Realizar pruebas suficientes de los controles relevantes a nivel entidad, sobre las localidades que son individualmente insignificativas, pero pueden tener riesgos financieros.

Factores de fraude en multilocalidades

En una auditoría de grupos el auditor emite un estado financiero individual basado en la información proporcionada por cada localidad, es por ello que el riesgo de fraude puede ser significativo, por lo que los siguientes factores deben ser considerados:

- Operaciones entre intercompañías sin márgenes de utilidad claras, realizadas fuera del curso normal de las operaciones del negocio.
- Cuentas de intercompañías no conciliadas.
- Localidades no auditadas.
- Estructura del grupo compleja sin necesidad de serlo.
- Operaciones localizadas en países con economías emergentes o paraísos fiscales.
- Cantidad innecesaria de entidades para propósitos específicos.

Documentación de auditoría

El auditor debe documentar dentro de una auditoría de grupos lo siguiente:

- Un análisis de los componentes donde se indiquen que sean significativos y el tipo de trabajo realizado sobre la información financiera de los mismos.
- La naturaleza, oportunidad y alcance de la participación del equipo de trabajo realizado por los auditores de las localidades significativas donde se incluye, si

es aplicable, la revisión de las partes relevantes de la documentación del auditor de la localidad por parte del equipo de auditoría y sus respectivas conclusiones.

- Comunicaciones escritas entre el equipo de trabajo del grupo y los auditores de las localidades sobre los requerimientos del auditor del grupo.
- Los importes y explicaciones de los niveles de importancia relativa utilizados al realizar la auditoría del grupo, incluyendo cualquier cambio posterior a los mismos.

Diseño de la estrategia de auditoría



CONCLUSIONES

Las auditorías de multilocalidades, han hecho que el trabajo del auditor sea más proactivo e integral. Actualmente no basta con la revisión de un estado financiero para emitir una opinión, sino que el trabajo del auditor debe ir más allá de la simple información y documentación financiera, para incluir la evaluación de riesgos, controles, procesos o segmentos de negocio se han convertido, en uno de los factores más importantes en la ejecución de auditoría. Las entidades con múltiples localidades se han vuelto más comunes en nuestro entorno, derivado de las economías abiertas, pero esto ha traído consigo, más problemas contables y la presencia de fraudes se ha hecho más latente; Lo que hace que el auditor tenga la necesidad de estar más atento a los riesgos y factores externos que afecten este tipo de entidades, ya que un evento generado en otro país, tendrá un efecto en la ubicación de la casa matriz.

En enfoque de multilocalidades no significa que las compañías hayan cambiado su visión de negocio, o que el auditor deje de utilizar su criterio prudencial, sino que tenemos que adecuarlo a las necesidades de su entorno. Esto no es exclusivo de las empresas, sino también de las firmas auditoras al enfrentar nuevos requerimientos normativos para cumplir con ellos sin perder la efectividad de nuestro trabajo (Perez, 2011). Lo anterior representa una oportunidad para recuperar la confianza de los inversionistas y fortalecer nuestra imagen en la sociedad, como promotores del crecimiento de las organizaciones.

Bibliografía

Board, P. C. (12 de Agosto de 2011). *PCAOB*. Recuperado el 11 de Agosto de 2011, de www.pcaob.com

IFAC. (2011). *Normas Internacionales de Auditoria*. Londres: IFAC.

Perez, E. F. (2011). *Metodología de Auditoría Basada en Riesgos a Nivel Entidad y Transaccion*.