

GPF-OCEX 1300: Guía sobre la planificación de una fiscalización

Referencia: ISSAI-ES 200, ISSAI-ES 400, NIA-ES 300 y
Manual de procedimientos de fiscalización de regularidad del Tribunal de Cuentas

*Documento elaborado por la Comisión Técnica de los OCEX y
aprobado por la Conferencia de Presidentes de la ASOCEX el 17 de mayo de 2016*

I.	Introducción	1
II.	Función y momento de realización de la planificación	2
III.	Participación de miembros clave del equipo de fiscalización	6
IV.	Actividades preliminares de la fiscalización	7
V.	Actividades de planificación	8
	V.1 Estrategia global de auditoría	9
	V.2 El plan de auditoría	13
	V.3 Cambios en las decisiones de planificación en el transcurso de la auditoría	15
	V.4 Dirección, supervisión y revisión	17
VI.	Documentación	18
VII.	Consideraciones adicionales para las primeras fiscalizaciones	23
Anexo I	Consideraciones en el establecimiento de la estrategia global de auditoría	
Anexo II	Ejemplo de directrices técnicas o memoria de planificación	

Nota: Para facilitar el análisis y utilización de esta sección del Manual de fiscalización se ha puesto, en su caso, al final de cada párrafo, la referencia a la norma y párrafo correspondientes.

I. Introducción

1. La NIA-ES 300 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de planificar la auditoría de estados financieros.

Las ISSAI-ES 200 y 400 recogen los requerimientos básicos de planificación para los auditores públicos en relación con las auditorías financieras y las fiscalizaciones de cumplimiento.

En la elaboración de esta guía también se han tenido en consideración determinadas disposiciones relativas a la fase de planificación de una auditoría de estados financieros incluidas en el Manual de procedimientos de fiscalización de regularidad del Tribunal de Cuentas.

Esta Guía práctica sintetiza lo dispuesto en las normas técnicas citadas, adaptando sus disposiciones a las características de las auditorías financieras realizadas por los OCEX. No obstante los criterios son aplicables también, con carácter general, en la realización de fiscalizaciones de cumplimiento de la legalidad, si bien en estos casos, la GPF-OCEX 4001 establece requisitos adicionales relacionados específicamente con este tipo de fiscalizaciones.

II. Función y momento de realización de la planificación

2. La planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con la fiscalización a realizar y el desarrollo de un plan de auditoría. (NIA-ES 300 P2)

Una planificación adecuada favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos, entre otros los siguientes:

- Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
- Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente la fiscalización a realizar, de manera que se realice de forma eficaz y eficiente.
- Facilita la selección de miembros del equipo de fiscalización con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.

- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo de fiscalización y la revisión de su trabajo.
 - Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado tanto por otros auditores que participen en una fiscalización de como de expertos.
3. La naturaleza y la extensión de las actividades de planificación variarán según la dimensión y la complejidad de la entidad, la experiencia previa con la entidad de los miembros clave del equipo de fiscalización y los cambios de circunstancias que se produzcan durante la realización de la fiscalización. (NIA-ES 300 PA1)

También influirá en el proceso de planificación el hecho de que una auditoría sea recurrente o no recurrente, ya que en este último caso se requerirán procedimientos adicionales. (NIA-ES 300 P1)

4. La planificación no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo y repetitivo que a menudo comienza poco después de (o enlazando con) la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización de la fiscalización.

La planificación incluye la consideración del momento de realización de determinadas actividades y procedimientos de auditoría. Por ejemplo, la planificación incluye la necesidad de considerar, antes de la identificación y valoración por parte del auditor de los riesgos de incorrección material, cuestiones como las siguientes: (NIA-ES 300 PA2)

- Los procedimientos analíticos que van a aplicarse para la valoración del riesgo.
 - El conocimiento general del marco normativo aplicable a la entidad y del modo en que la entidad está cumpliendo con dicho marco.
 - La determinación de la importancia relativa.
 - La participación de expertos.
 - La aplicación de procedimientos de valoración del riesgo.
5. El auditor puede decidir discutir elementos de la planificación con la dirección de la entidad para facilitar la realización y dirección de la fiscalización (por ejemplo, coordinar algunos de los procedimientos de auditoría planificados con el trabajo del personal de la entidad). No obstante, la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría son responsabilidad del auditor.

Al discutir las cuestiones incluidas en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, hay que poner atención para no comprometer la eficacia de la auditoría. Por ejemplo, discutir con la dirección la naturaleza o el momento de realización de procedimientos de auditoría detallados puede comprometer la eficacia de la auditoría, al hacer demasiado predecibles los procedimientos de auditoría. (NIA-ES 300; PA3)

III. Participación de miembros clave del equipo de fiscalización

6. Atendiendo a la normativa interna de cada OCEX, en la planificación participarán el auditor responsable de la fiscalización y otros miembros clave del equipo de fiscalización (NIA-ES 300 P5).

Esto permitirá utilizar su experiencia y conocimientos y, por tanto, mejorar la eficacia y eficiencia del proceso de planificación. (NIA-ES 300; PA4)

IV. Actividades preliminares de la fiscalización

7. Al comienzo de la fiscalización, el auditor debe aplicar los procedimientos previstos en la NIA-ES 220¹ relativos a la evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, y los relacionados con las competencias requeridas por el conjunto del equipo de auditoría. (NIA-ES 300; P6)

La realización, al comienzo de la fiscalización, de estas actividades facilita al auditor la identificación y la evaluación de los hechos o las circunstancias que pueden afectar negativamente a su capacidad para planificar y realizar la fiscalización. (NIA-ES 300; PA5)

¹ O la GPF-OCEX 1220 cuando haya sido adaptada por ASOCEX.

V. Actividades de planificación

8. El auditor planificará la auditoría adecuadamente para garantizar que se realice de una manera eficiente y eficaz. (ISSAI-ES 200 P74)

Para ello, el auditor debe desarrollar: (ISSAI-ES 200 P72)

- a) una estrategia global de auditoría que establezca el alcance, el momento de realización y la dirección de la misma,
- b) un plan de auditoría

V.1 Estrategia global de auditoría

9. Una estrategia global guiará al auditor en la elaboración del plan de auditoría. Al desarrollar dicha estrategia, el auditor necesita: (ISSAI-ES 200; P73) (NIA-ES 300 P7 y P8)

- identificar las características del trabajo de acuerdo con su alcance;
- establecer los objetivos del informe de auditoría con el fin de planificar el momento de realización del trabajo y la naturaleza de las comunicaciones necesarias;
- considerar los factores que, de acuerdo con el juicio profesional del auditor, sean significativos para dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría;
- considerar los resultados de las actividades preliminares y, en su caso, si el conocimiento obtenido en otros trabajos realizados por el OCEX es relevante;
- establecer la naturaleza, momento de empleo y extensión de los recursos necesarios para llevar a cabo el trabajo;
- considerar los resultados y el conocimiento obtenidos de las auditorías operativas y de otras actividades de auditoría que sean relevantes para la entidad auditada, incluyendo las implicaciones de recomendaciones anteriores;
- considerar y evaluar las expectativas del órgano legislativo correspondiente y de otros usuarios relevantes del informe de auditoría

10. El proceso del establecimiento de la estrategia global de auditoría facilita al auditor la determinación, después de haber finalizado sus procedimientos de valoración del riesgo, de cuestiones como las siguientes: (NIA-ES 300 PA8)

- los recursos (tipo y cantidad) a emplear en áreas de auditoría específicas, tales como la asignación de miembros del equipo con la adecuada experiencia para las áreas de riesgo elevado o la intervención de expertos en cuestiones complejas, asesores jurídicos, auditores de sistemas de información, etc;
- el momento en que van a emplearse dichos recursos; por ejemplo en una fase intermedia de la auditoría o en fechas de corte clave; y
- el modo en que se gestionan, dirigen y supervisan dichos recursos; por ejemplo, el momento en que se espera que se celebren las reuniones informativas y de conclusiones del equipo, la forma prevista de las revisiones del trabajo de fiscalización (dentro o fuera de la entidad), y si se van a llevar a cabo revisiones de control de calidad de la fiscalización.

En el anexo 1 se enumeran ejemplos de aspectos a tener en cuenta al establecer la estrategia global de auditoría. (NIA-ES 300 PA9)

11. Una vez establecida la estrategia global de auditoría, se puede desarrollar un plan de auditoría para tratar las diversas cuestiones identificadas en dicha estrategia, teniendo en cuenta la necesidad de alcanzar los objetivos de la auditoría mediante la utilización eficiente de los recursos del auditor. El establecimiento de la estrategia global de auditoría y del plan de auditoría detallado no son procesos necesariamente diferenciados o secuenciales, sino que están estrechamente interrelacionados, debido a que los cambios en uno pueden dar lugar a cambios consiguientes en el otro. (NIA-ES 300 PA10)

12. En el caso de auditorías de **entidades de pequeña dimensión**, un equipo de auditoría reducido puede realizar toda la fiscalización. Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros.

El establecimiento de la estrategia global de auditoría, en el caso de la auditoría de una entidad de pequeña dimensión, no tiene que ser un ejercicio complejo o llevar mucho tiempo; varía de acuerdo con la dimensión de la entidad, la complejidad de la auditoría y la dimensión del equipo de auditoría. Por ejemplo, un breve memorando preparado al finalizar la auditoría anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y que destaque las cuestiones identificadas en la auditoría recién finalizada, actualizado mediante discusiones con la dirección del ente fiscalizado, puede servir como estrategia de auditoría documentada para la fiscalización actual si cubre las cuestiones que se señalan en el apartado 9. (NIA-ES 300 PA11)

V.2 El plan de auditoría

13. El auditor elaborará un plan de auditoría documentado en unas directrices técnicas o memoria de planificación que incluya una descripción de: (ISSAI-ES 200 P75) (NIA-ES 300 P9)

- la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo;
- la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones;
- otros procedimientos planificados de auditoría que son necesarios para que el trabajo cumpla con las normas aplicables. Dichos procedimientos pueden incluir o describir:
 - una revisión del marco legal;
 - una breve descripción de la actividad, programa o entidad que se va a auditar;
 - las razones para llevar a cabo la auditoría;
 - los factores que afectan a la auditoría, incluyendo los que determinan la materialidad de los asuntos considerados;
 - los objetivos y el alcance de la auditoría;
 - el enfoque de la auditoría;
 - las características de la evidencia de auditoría que se va a reunir y los procedimientos necesarios para reunir y analizar la evidencia;
 - los recursos necesarios;
 - un calendario para la realización de la auditoría; y
 - la forma, contenido y usuarios del informe de auditoría.

En el anexo 2 se adjunta un modelo de la estructura del plan de auditoría, también llamado memoria de planificación o directrices técnicas.

14. El plan de auditoría es más detallado que la estrategia global de auditoría en la medida en que incluye la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que van a aplicar los miembros del equipo de auditoría. La planificación de estos procedimientos tiene lugar en el transcurso de la auditoría, a medida que se desarrolla el plan de auditoría para la fiscalización.

Por ejemplo, la planificación de los procedimientos de valoración del riesgo por el auditor tiene lugar al inicio de la auditoría. Sin embargo, la planificación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores específicos depende del resultado de los procedimientos de valoración del riesgo. Adicionalmente, el auditor puede comenzar la ejecución de procedimientos de auditoría relativos a determinados tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar, antes de planificar todos los demás procedimientos de auditoría posteriores. (NIA-ES 300 PA12)

V.3 Cambios en las decisiones de planificación en el transcurso de la auditoría

15. El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría (NIA-ES 300 P10)

16. Como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procedimientos de auditoría, el auditor puede tener que modificar la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría y, por ende, la planificación resultante de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores, sobre la base de la consideración revisada de los riesgos valorados.

Esto puede ocurrir cuando el auditor obtiene información que difiere de modo significativo de la información disponible al planificar los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, la evidencia de auditoría obtenida mediante la aplicación de procedimientos sustantivos puede contradecir la evidencia de auditoría obtenida mediante pruebas de controles. *(NIA-ES 300 PA13)*

V.4 Dirección, supervisión y revisión

17. El auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo de auditoría, así como la revisión de su trabajo. *(NIA-ES 300 P11)*

Estas tareas varían en función de numerosos factores, entre otros: *(NIA-ES 300 PA14)*

- La dimensión y la complejidad de la entidad.
- El área de auditoría.
- Los riesgos valorados de incorrección material (por ejemplo, un aumento del riesgo valorado de incorrección material para un área determinada de la auditoría normalmente requiere el correspondiente aumento de la extensión y del tiempo de la dirección y supervisión de los miembros del equipo y una revisión más detallada de su trabajo).
- La capacidad y la competencia de cada miembro del equipo que realiza el trabajo de auditoría.
- Tamaño del equipo de auditoría encargado del trabajo

La NIA-ES 220 contiene orientaciones adicionales sobre la dirección, supervisión y revisión del trabajo de auditoría.

VI. Documentación

18. Tanto la estrategia global como el plan de auditoría deben documentarse y estar debidamente aprobados por el órgano competente del OCEX. También deben documentarse los cambios o actualizaciones de la planificación siempre que sea necesario durante el curso de la auditoría. *(ISSAI-ES 200 P76)*

Directrices Técnicas/Memoria de Planificación

19. El auditor documentará en las Directrices Técnicas/Memoria de Planificación de la fiscalización: *(NIA-ES 300 P12)*

- a) la estrategia global de auditoría;

La documentación de la estrategia global de auditoría recogerá las decisiones claves relacionadas con el alcance, el momento de realización y la ejecución de la auditoría, consideradas necesarias para planificar adecuadamente el trabajo y para comunicar las cuestiones significativas al equipo de auditoría. *(NIA-ES 300 PA16)*

Se determinarán los niveles de importancia relativa que se consideren adecuados de conformidad con lo previsto en las GPF-OCEX 1320 y 4320.

- b) el plan de auditoría;

La documentación del plan de auditoría recogerá cuestiones relacionadas con la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo planificados, así como de los procedimientos de auditoría posteriores relativos a las afirmaciones en respuesta a los riesgos valorados. Asimismo, sirve como registro de la correcta planificación de los procedimientos de auditoría que puede revisarse y aprobarse antes de su ejecución. *(NIA-ES 300 PA17)*

El plan de auditoría se concretará en los programas de auditoría o programas de trabajo.

- c) cualquier cambio significativo realizado durante la fiscalización en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios, se incluirán como una adenda a las Directrices Técnicas/Memoria de Planificación.

20. Una memoria breve y adecuada puede servir de estrategia documentada para la fiscalización de una **entidad de pequeña dimensión**. Por lo que respecta al plan de auditoría, los programas de auditoría estándar pueden utilizarse siempre que se adapten a las circunstancias de la fiscalización, incluidas las valoraciones del riesgo por parte del auditor. *(NIA-ES PA19)*

Programas de trabajo

21. Las comprobaciones que sustenten las pruebas de una fiscalización se ejecutarán siguiendo lo establecido previamente en los programas de trabajo. Un programa de trabajo es un conjunto ordenado de pruebas que deben ejecutar los integrantes del equipo para la obtención de la evidencia adecuada y suficiente en relación con un área de la fiscalización. *(MPFR TCU apartado 2.4.3)*

Los programas deberán ser elaborados de acuerdo con las la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. En su elaboración debe perseguirse la normalización y sistematización de los procedimientos con el triple objetivo de lograr una mayor eficacia, eficiencia y economía en la ejecución de los trabajos y de facilitar la supervisión. Su aprobación corresponde al auditor jefe.

Los programas de trabajo identificarán, entre otros, los siguientes elementos:

- Definición de los objetivos de la fiscalización del área.
 - Relación de las comprobaciones que deberán realizarse para el cumplimiento de cada objetivo, así como de la forma en que deberán documentarse los resultados que se obtengan.
 - Referencia a los papeles de trabajo en los que se documenten los resultados obtenidos.
 - Asignación de las tareas y, en su caso, tiempos estimados para su ejecución.
 - Fecha de su aprobación.
22. Los programas de trabajo deben diseñarse de modo que, tras la realización de las pruebas, quede constancia en los mismos de cada uno de los papeles de trabajo donde se documentan los resultados obtenidos. Cuando resulte necesario introducir modificaciones en un programa de trabajo aprobado, se hará constar en el mismo, consignando la fecha, el contenido del cambio realizado y las causas que lo motivaron. De igual modo, si alguna prueba no pudiera llegar a realizarse, el programa reflejará dicha circunstancia. *(MPFR TCU apartado 2.4.3)*

VII. Consideraciones adicionales para las primeras fiscalizaciones

23. La finalidad y el objetivo de la planificación de la auditoría son los mismos, tanto si es la primera vez que se realiza la fiscalización como si es una fiscalización recurrente. Sin embargo, para una primera fiscalización el auditor puede necesitar ampliar las actividades de planificación, ya que normalmente no tendrá la experiencia previa con la entidad.

Entre las cuestiones adicionales que el auditor puede tener en cuenta para el establecimiento de la estrategia global de auditoría y del plan de auditoría están las siguientes: *(NIA-ES PA20)*

- Competencias legales en relación con auditores u órganos de control internos para, por ejemplo, revisar sus papeles de trabajo.
- Cualquier aspecto importante (incluida la aplicación de principios contables o de normas de auditoría e información financiera) discutido con la dirección y el modo en que estos asuntos afectan a la estrategia global de auditoría y al plan de auditoría.
- Los procedimientos de auditoría necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los saldos de apertura.
- Otros procedimientos requeridos por el sistema de control de calidad del OCEX para primeras fiscalizaciones (por ejemplo, dicho sistema de control de calidad puede requerir la participación de auditores que no formen parte del equipo de auditoría para revisar la estrategia global de auditoría antes de iniciar procedimientos de auditoría significativos, o para revisar los informes antes de su emisión).

ANEXO I CONSIDERACIONES EN EL ESTABLECIMIENTO DE LA ESTRATEGIA GLOBAL DE AUDITORÍA

Este anexo proporciona ejemplos de cuestiones no exhaustivas que el auditor puede considerar al establecer la estrategia global de auditoría. Muchas de estas cuestiones también influirán en su plan de auditoría detallado. Los ejemplos que se ofrecen abarcan un amplio espectro de cuestiones aplicables a numerosas fiscalizaciones. Aunque algunas de las cuestiones mencionadas a continuación pueden ser requeridas por otras NIA, no todas ellas son aplicables a todas las auditorías.

A. Características del trabajo

- El marco de información financiera de acuerdo con el cual se ha preparado la información financiera sujeta a auditoría, incluida la necesaria conciliación con otros marcos de información financiera.
- Requerimientos de información financiera específicos del sector, tales como informes exigidos por normativa específica o por las autoridades reguladoras del sector.
- La amplitud prevista de la auditoría, incluidos, el número y los centros de trabajo que van a incluirse.
- La naturaleza de las relaciones de control entre una sociedad dominante y sus filiales que determinan el modo en que debe consolidar el grupo.
- La medida en que las filiales, delegaciones o centros de trabajo son auditados por otros auditores.
- La naturaleza de los segmentos de negocio a auditar, incluida la necesidad de conocimientos especializados.
- La moneda de presentación de la información financiera, incluida la necesaria conversión monetaria de la información financiera auditada.
- La necesidad legal de una auditoría de los estados financieros individuales y, en su caso, del grupo consolidado.
- La disponibilidad del trabajo de los auditores internos y la medida en que el auditor puede basarse en dicho trabajo.
- La utilización por la entidad de organizaciones externas de servicios y el modo en que el auditor puede obtener evidencia relativa al diseño o funcionamiento de los controles realizados por aquellas.
- La utilización prevista de la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores; por ejemplo, la evidencia relacionada con procedimientos de valoración del riesgo y pruebas de controles.
- El efecto de las tecnologías de la información en los procedimientos de auditoría, incluida la disponibilidad de datos y la utilización prevista de técnicas de auditoría asistidas por ordenador.
- La coordinación de la amplitud y del momento de realización previstos del trabajo de auditoría con cualquier revisión de información financiera intermedia, así como el efecto de la información obtenida en dichas revisiones sobre la auditoría.
- La disponibilidad de personal y de datos de la entidad.

B. Objetivos de información, momento de realización de la auditoría y naturaleza de las comunicaciones

- El calendario de la entidad para la presentación de información, por ejemplo, en etapas intermedias y finales.
- La organización de reuniones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad para discutir la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo de auditoría.
- La discusión con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad sobre el tipo y el momento previstos para la emisión de los informes, así como de otras comunicaciones, ya sean escritas o verbales, incluidos tanto el informe de auditoría como las observaciones, comentarios y recomendaciones.
- La discusión con la dirección relativa a las comunicaciones previstas con respecto a la situación del trabajo de auditoría en el transcurso del encargo.
- Comunicación con auditores de filiales, delegaciones o centros de trabajo sobre los tipos de informes previstos y su fecha de emisión y sobre otras comunicaciones relacionadas con la auditoría de los mismos.

- La naturaleza y el momento previstos para realizar las comunicaciones entre miembros del equipo del encargo, incluidos la naturaleza y el momento de realización de las reuniones del equipo, así como el momento de realización de la revisión del trabajo realizado.
- Si hay alguna otra comunicación prevista con terceros, incluidas las responsabilidades de información legales o contractuales que puedan surgir de la auditoría.

C. Factores significativos, actividades preliminares y conocimiento obtenido de otras fiscalizaciones

- La determinación de la importancia relativa de conformidad con la GPF-OCEX 1320.
- La identificación preliminar de áreas en las que puede haber un riesgo mayor de incorrección material.
- El impacto del riesgo valorado de incorrección material con relación a los estados financieros a nivel global, la dirección, la supervisión y la revisión.
- El modo en que el auditor resalta ante los miembros del equipo de auditoría la necesidad de mantener una mentalidad inquisitiva y de aplicar el escepticismo profesional al reunir y evaluar la evidencia de auditoría.
- Los resultados de las fiscalizaciones anteriores que evaluaron la eficacia operativa del control interno, incluida la naturaleza de las deficiencias identificadas y las medidas adoptadas para tratarlas.
- Las discusiones sobre cuestiones que pueden afectar a la fiscalización con el personal de la firma responsable de prestar otros servicios para la entidad.
- La evidencia del compromiso de la dirección con el diseño, la implementación y el mantenimiento de un control interno sólido, incluida la evidencia de una documentación adecuada de dicho control interno.
- El volumen de las transacciones, que puede determinar si resulta más eficiente para el auditor confiar en el control interno.
- La importancia concedida al control interno en toda la entidad para el buen funcionamiento del negocio.
- Los cambios significativos que afecten a la entidad, incluidos los cambios en las tecnologías de la información y en los procesos de negocio, los cambios de miembros clave de la dirección y las adquisiciones, fusiones y desinversiones.
- Los cambios significativos en el sector, tales como cambios en su regulación, así como nuevos requerimientos de información.
- Los cambios significativos en el marco de información financiera, por ejemplo, en las normas contables.
- Otros cambios pertinentes significativos, como los cambios en el entorno legal que afecten a la entidad.

D. Naturaleza, momento de intervención y extensión de los recursos

- La selección del equipo de fiscalización (incluido, en su caso, el revisor de control de calidad de la fiscalización) y la asignación del trabajo de auditoría a los miembros del equipo, incluida la designación de miembros del equipo con la experiencia adecuada a las áreas en las que puede haber mayores riesgos de incorrección material.
- La elaboración del presupuesto de tiempos de la fiscalización, incluida la valoración del tiempo que debe destinarse a las áreas en las que pueden existir mayores riesgos de incorrección material.
- La contratación de expertos independientes externos al OCEX que den soporte en campos distintos al de la auditoría y la contabilidad, como puede ser el caso de tasaciones de bienes o para soportar el estudio de los costes de grandes obras o infraestructuras.
- La colaboración con otros OCEX, en el supuesto de trabajos realizados en coordinación con distintos órganos de control externo.

ANEXO II EJEMPLO DE DIRECTRICES TÉCNICAS O MEMORIA DE PLANIFICACIÓN

(Este ejemplo o modelo tiene carácter orientativo, debe considerarse como de contenidos mínimos y adaptarse a cada fiscalización)

1. Introducción

Se citará el acuerdo del Órgano que aprobó o, en su caso, modificó el programa anual de fiscalizaciones en el que se encuentra incluido el trabajo o actuación objeto de las directrices. Se especificará, además, el órgano que ejerció la iniciativa fiscalizadora o el precepto legal que obliga a realizar la fiscalización. Si esta se realiza a iniciativa del propio OCEX, se expondrán brevemente los motivos por los cuales fue incluida en el programa de fiscalizaciones. En el supuesto de fiscalizaciones solicitadas por las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas o por los Plenos Municipales, citará la resolución adoptada.

También se informará sobre la norma reguladora del OCEX que habilita para realizar la fiscalización.

2. Objetivos y alcance de la fiscalización

2.1 Tipo de fiscalización. Se indicará el tipo de fiscalización: de cumplimiento, financiera u operativa; de seguridad razonable o limitada.

2.2 Objetivos generales. Se definirán los objetivos generales de la fiscalización. Cuando se trate de entidades previamente fiscalizadas, se contemplará entre los objetivos el seguimiento de las recomendaciones realizadas.

2.3 Alcance de la fiscalización: Ámbitos subjetivo, objetivo y temporal de la fiscalización que se vaya a realizar. Respecto a este último se expresará el periodo al que se referirán las actuaciones fiscalizadoras y se dejará constancia de la posibilidad de efectuar comprobaciones sobre otros ejercicios para una mejor consecución de los objetivos establecidos.

Debe tenerse en cuenta que la principal responsabilidad del auditor es emitir una opinión fundamentada en la fiscalización realizada de acuerdo con las ISSAI-ES. Esto permitirá emitir un informe de seguridad razonable, o bien uno de seguridad limitada. Tanto en el documento de planificación como en el informe debe quedar totalmente claro la delimitación de nuestras responsabilidades al respecto.

La delimitación de la responsabilidad del auditor (objetivos de la fiscalización, alcance, etc) es especialmente importante en las fiscalizaciones o trabajos especiales o parciales, en las que no se realice una auditoría financiera o de cumplimiento de todo un ente. Se deberá delimitar muy claramente el objeto y el alcance de la misma con el fin de delimitar claramente cuál es la responsabilidad del auditor y, en consecuencia, del OCEX.

3. Conocimiento de la entidad y de su entorno

3.1 Naturaleza y objeto.

3.2 Marco legal y regulatorio

En función de los objetivos y del alcance determinados, se deberá realizar un estudio de la normativa aplicable a la entidad que pueda tener efectos en la fiscalización a realizar.

3.3 Actividad desarrollada en el ejercicio.

3.4 Estructura organizativa y de control interno.

3.5 Identificación del personal responsable de contacto: cargo, teléfono y correo electrónico.

3.6 Otros aspectos relevantes.

3.7 En su caso, aspectos significativos de fiscalizaciones previas.

4. Análisis de las cuentas anuales de la entidad a fiscalizar

- Composición de las cuentas anuales
- Liquidación del presupuesto y su resultado
- Remanente de Tesorería
- Balance
- Cuenta de pérdidas y ganancias

5. Riesgos de auditoría y respuestas globales (GPF-OCEX 1315/1316/1317)

6. Valoración del riesgo a nivel de las afirmaciones y respuestas a los mismos (GPF-OCEX 1315/1316/1317)

7. Determinación del nivel de importancia relativa (GPF-OCEX 1320/4320)

8. Organización de los papeles de trabajo (GPF-OCEX 1230)

Se indicarán las grandes áreas en que se dividirán los trabajos de fiscalización y los programas y procedimientos generales de fiscalización que se vayan a aplicar.

9. Control de calidad de la auditoría (NIA-ES 220- Norma interna del OCEX)

10. Informe a emitir (GPF-OCEX 1730/1805/4001)

Estructura y apartados del esquema de informe propuesto.

11. Equipo de auditoría, presupuesto de tiempo y calendario previsto

Medios personales. Se indicará las personas previstas que participarán en la fiscalización y la organización del equipo, cuantificando el número de horas por persona. Igualmente, se señalará si está previsto contar con personal externo especializado y los aspectos a desarrollar por los mismos.

Calendario previsto. Se identificarán los hitos significativos a realizar en la fiscalización desde el plazo previsto desde la aprobación de las directrices técnicas/memoria de planificación por el Órgano competente del OCEX hasta la emisión del informe definitivo.

ANEXO I Análisis de la revisión analítica preliminar sobre las cuentas anuales

ANEXO II Cuantificación del nivel de importancia relativa (NIR)