



Contraloría General de Cuentas  
GUATEMALA, C.A.

---

NORMAS INTERNACIONALES DE LAS  
ENTIDADES FISCALIZADORAS  
SUPERIORES ADAPTADAS A GUATEMALA  
-ISSAI.GT-

---

GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2017

Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras  
Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-

# -ISSAI.GT- 1315

## Directriz de Auditoría Financiera

Identificación y evaluación  
de los riesgos de  
irregularidades importantes  
a través de una  
comprensión de la entidad  
y su entorno

### **Base de la adaptación**

De conformidad con las disposiciones legales establecidas en los artículos 1, 2, 5 y 6 del Decreto número 31-2002 y sus reformas, del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas; y los artículos 30 literal n), 43 y 53 del Acuerdo Gubernativo número 9-2017, Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, se emite la presente Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI. GT- 1315 “Identificación y evaluación de los riesgos de irregularidades importantes a través de una comprensión de la entidad y su entorno”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 1315 la cual corresponde al Nivel 4 Directrices de Auditoría, autorizada y aprobada en el año 2007 por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI.

Contenido	
Fundamentos .....	1
Contenido de la nota de práctica .....	1
Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público .....	1
Orientaciones adicionales sobre áreas del sector público .....	2
Consideraciones globales .....	2
Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas .....	2
El entendimiento necesario sobre la entidad y su entorno, incluido el control interno de la entidad.....	4
Identificación y evaluación de los riesgos de equivocación importante.....	6
Debilidades importantes del control interno .....	7
Consideraciones específicas para las entidades pequeñas.....	8
Consideraciones específicas.....	8
Apéndice 1 .....	8
Ejemplos “Condiciones y hechos que pueden indicar riesgos de irregularidades importantes” .....	8

## Fundamentos

Esta nota de práctica proporciona orientaciones suplementarias a los auditores del sector público sobre la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 (con nueva redacción) “Identificación y evaluación de los riesgos de irregularidades importantes a través de una comprensión de la identidad y de su entorno”. Esta Nota de Práctica debe leerse en conjunto con la NIA correspondiente. La nota de práctica entra en vigor en la misma fecha que la NIA.

## Contenido de la nota de práctica

- P1. La nota de práctica sigue los encabezamientos de la NIA y proporciona orientaciones adicionales a los auditores del sector público en relación con estas áreas:
- a) Consideraciones globales
  - b) Procedimientos de evaluación de riesgos y actividades relacionadas
  - c) El entendimiento necesario de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad
  - d) Identificación y evaluación de los riesgos de irregularidades importantes
  - e) Debilidades importantes del control interno
  - f) Consideraciones específicas para las entidades pequeñas
  - g) Consideraciones específicas
  - h) Ejemplos adicionales para el Apéndice 2 de la NIA 315

Condiciones y hechos que pueden indicar riesgos de irregularidades importantes

## Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público

- P2. La NIA 315 es aplicable a los auditores de las entidades del sector público en su función de auditores de los estados financieros.

## Orientaciones adicionales sobre áreas del sector público

### Consideraciones globales

- P3. Los objetivos adicionales pueden llevar a los auditores del sector público a evaluar riesgos adicionales de irregularidades importantes. Sin embargo, incluso en los casos en que no existan esos objetivos adicionales, el público en general puede tener expectativas con respecto a la información por parte de los auditores del sector público sobre el incumplimiento de las normativas legales o la ineficacia del control interno. Por consiguiente, los auditores del sector público tienen en cuenta dichas expectativas, y prestan atención a las áreas que pueden originar riesgos de incumplimiento de las normativas legales o riesgos relacionados con la eficacia del control interno al planificar y llevar a cabo la auditoría.
- P4. La NIA 315 contiene aplicaciones y otros materiales explicativos con consideraciones específicas para las entidades del sector público en los párrafos A19, A31, A61, A106 y A126.

### Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas

- P5. Al poner en práctica los procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas que se indican en los párrafos 5 a 10 de la NIA 315, los auditores del sector público toman en consideración los objetivos más amplios del nombramiento de auditoría que se describen en el párrafo 3.
- P6. Cuando se requiere información de la entidad, como parte de los procedimientos de evaluación de riesgos, tal como se describen en los párrafos 6(a) y a A6 de la NIA315, los auditores del sector público pueden obtener información procedente de otras fuentes, tales como:
- Auditores que hayan intervenido en auditorías del rendimiento y otras auditorías relacionadas con la entidad



- Funcionarios de la entidad
  - Informes o actas del poder legislativo.
- P7. Al realizar procedimientos analíticos como parte de los procedimientos de evaluación del riesgo, en la forma descrita en el párrafo 6(b) y A7 a A8 de la NIA 315, los auditores del sector público también pueden tomar en consideración diversas relaciones, como por ejemplo:
- Comparación de gastos con las asignaciones
  - Comparación de los pagos de beneficios sociales, por ejemplo, los subsidios por hijos y las pensiones, con la información demográfica
  - Comparación entre el interés y el porcentaje de la deuda nacional, y la tasa de interés de préstamos contraídos por el gobierno.
- P8. Al llevar a cabo observaciones e inspecciones como parte de los procedimientos de evaluación de riesgos, tal como se indica en los párrafos 6(c) y A9 de la NIA 315, los auditores del sector público también pueden observar e inspeccionar elementos tales como:
- Documentos adicionales preparados por la entidad para el poder legislativo, por ejemplo, informes sobre el rendimiento o solicitudes de fondos
  - Declaración de funcionarios de órganos de la Entidad.
  - Directivas ministeriales y de otras clases
- P9. El proceso de aceptación y de continuidad mencionado en el párrafo 7 de la NIA 315 no siempre puede aplicarse en el entorno del sector público. Los auditores del sector público quizás no tengan la posibilidad de rechazar o interrumpir una auditoría. Sin embargo, los auditores del sector público toman en consideración la información que pueden obtener de estos procesos o de otros semejantes al identificar y evaluar los riesgos de irregularidades importantes.

- P10. Al utilizar información obtenida de experiencias previas con la entidad, y auditorías anteriores, como se indica en el párrafo 9 de la NIA 315, los auditores del sector público también pueden utilizar informes procedentes de auditorías anteriores de rendimiento y de otras actividades de fiscalización relevantes para la entidad
- P11. El párrafo 10 de la NIA 315 exige que el equipo de auditores gubernamentales (incluido supervisor gubernamental), dedicados al trabajo discutan la vulnerabilidad de los estados financieros de la entidad a irregularidades importantes, y la aplicación del marco aplicable de información financiera a los hechos y circunstancias de la entidad. En el sector público este debate también puede abarcar los objetivos adicionales y los riesgos relacionados de irregularidades importantes, como se ha expuesto en el párrafo 3 de esta NIA. Los auditores del sector público pueden incluir en este debate a auditores dedicados a auditorías del rendimiento y a otras actividades de auditoría de la entidad.

**El entendimiento necesario sobre la entidad y su entorno, incluido el control interno de la entidad.**

- P12. Mientras obtienen el entendimiento de la entidad y su entorno que se requiere en el párrafo 11 de la NIA 315, los auditores del sector público toman en cuenta que:
- a) Las decisiones pueden iniciarse en el exterior de la entidad, como consecuencia de procesos políticos. Dichas decisiones influyen sobre las actividades de la entidad. Por ejemplo:
- Nuevas localidades geográficas o cierres de localidades existentes
  - Reorganizaciones, incluida el traslado de actividades a otras entidades
  - Nuevas áreas de programas
  - Restricciones o recortes presupuestarios



- b) Los factores relevantes reglamentarios abarcan leyes y reglamentaciones específicas que son aplicables a la entidad, y el impacto potencial de su incumplimiento
- c) Otros factores externos, incluyendo el marco aplicable de información financiera, pueden influir sobre objetivos específicos de reporte de información
- d) El entendimiento de las operaciones puede incluir el conocimiento de las actividades que se llevan a cabo por la entidad, incluyendo los programas relevantes
- e) Los objetivos y estrategias de los programas pueden incluir elementos de la política pública, y por lo tanto, pueden tener implicaciones sobre la evaluación de riesgos
- f) En el sector público el centro de atención se encuentra en los encargados de la entidad en su función de representantes de los ciudadanos.
- g) Las estructuras de entidad se ven afectadas por la estructura jurídica de la misma, por ejemplo, por el hecho de que la entidad sea un ministerio, un departamento, una agencia u otro tipo de entidad.
- h) Las cuestiones relacionadas con las suposiciones en curso de la entidad pueden no ser relevantes.

P13. El párrafo 11 de la NIA 315 se refiere a la medición y revisión del rendimiento financiero. Los auditores del sector público pueden incluir información no financiera como el logro de resultados (por ejemplo, el número de personas que reciben ayuda gracias al programa) en su medición o revisión. Asimismo, en el sector público hay partes externas adicionales que pueden medir y revisar el rendimiento. Estas partes externas pueden incluir el poder legislativo y otras entidades del sector público.

P14. Durante el entendimiento del control interno requerido en el párrafo 12 de la NIA 315, los auditores del sector público toman en cuenta lo siguiente:

- a) Las responsabilidades adicionales de reportar información acerca de los controles internos
- b) Los controles pertinentes que se relacionan con el cumplimiento con autoridades
- c) Los controles relacionados con la supervisión del rendimiento en comparación con el presupuesto.
- d) Los controles relacionados con la transferencia de fondos presupuestarios a otras entidades.
- e) Los controles sobre información clasificada que están relacionados con la seguridad nacional y los datos personales confidenciales.
- f) La supervisión y otros controles pueden ser llevados a cabo por un grupo externo a la entidad, en relación con áreas tales como:
  - Cumplimiento de las reglamentaciones de suministro
  - Ejecución del presupuesto
  - Otras áreas que sean definidas por el poder legislativo o el nombramiento de auditoría
  - Rendición de cuentas de la entidad.

P15. El auditor obtendrá conocimiento de si la entidad tiene un proceso para evaluación de riesgos, tal como lo requiere el párrafo 15 de la NIA 315, los auditores del sector público tendrán en cuenta que dicho proceso puede establecerse en la legislación, incluirse en directivas o llevarse a cabo por otras entidades del sector público.

### **Identificación y evaluación de los riesgos de equivocación importante**

- P16. Cuando los auditores del sector público identifican y evalúan los riesgos de irregularidades importantes de conformidad con los párrafos 24 y 25 de la NIA 31, dichos auditores toman en cuenta otras cuestiones tales como:
- El hecho de que la identificación y la evaluación de riesgos en el ámbito de los estados financieros y en el ámbito de las afirmaciones pueden incluir

situaciones relacionadas con el ambiente político, el interés público y la confidencialidad del programa.

- El hecho de que las afirmaciones sobre clases de transacciones, saldos de cuentas y comunicaciones pueden ampliarse con objeto de incluir afirmaciones que las transacciones y eventos han realizado de acuerdo con la legislación o la adecuada autorización, en virtud del párrafo A106 de la NIA 315.
- P17. Al determinar cuáles son los riesgos significativos en el nivel de los estados financieros o en el de las afirmaciones, como se indica en el párrafo 27 de la NIA 315, los auditores del sector público también pueden evaluar:
- a) La complejidad y falta de coherencia entre las reglamentaciones y las directivas
  - b) Incumplimiento de las normativas legales
  - c) Controles presupuestarios y ejecución del presupuesto.

El presupuesto en el sector público es una herramienta dotada de la autoridad que determina el poder legislativo. Por consiguiente, los auditores del sector público normalmente incluyen el proceso presupuestario como parte esencial de su comprensión de la entidad y su entorno, y de la evaluación de riesgos, y no únicamente como un procedimiento de dirección.

### **Debilidades importantes del control interno**

- P18. Al comunicar las debilidades significativas del control interno tal como lo requiere el párrafo 32 de la NIA 315, los auditores del sector público también tienen en cuenta el hecho de que algunos informes sobre los entornos del sector público pueden estar a disposición de terceros, incluido el público en general.

## Consideraciones específicas para las entidades pequeñas

P19. La orientación proporcionada en los párrafos A72 a A74 y A89 a A90 de la NIA 315 puede no ser relevante para entidades pequeñas del sector público. Si bien el entorno del control en las entidades pequeñas del sector público puede diferir del entorno de las grandes entidades del sector público, ambos tipos de entidades pueden formar parte del entorno del control gubernamental. En consecuencia, pueden existir controles fuera de la entidad auditada.

## Consideraciones específicas

P20. Los auditores del sector público pueden trabajar en estrecha colaboración con los fiscales al enfrentarse con el fraude financiero. Por consiguiente, pueden haber obtenido información de los fiscales que sea relevante para la comprensión de la entidad y su entorno, y para la evaluación de riesgos.

## Apéndice 1

### Ejemplos “Condiciones y hechos que pueden indicar riesgos de irregularidades importantes”

Los siguientes son ejemplos adicionales de condiciones y hechos que pueden indicar riesgos de irregularidades importantes en el sector público:

- Gasto presupuestario excesivo debido a deficiencias de los controles presupuestarios
- Privatizaciones
- Nuevos programas
- Cambios importantes en los programas existentes
- Nuevas fuentes de financiación
- Nueva legislación y nuevas reglamentaciones o directivas
- Decisiones políticas, tales como el traslado de centros operativos

- Programas carentes de la asignación suficiente de recursos y financiación
- Incremento de las expectativas públicas
- Obtención de bienes y servicios en determinados sectores, por ejemplo la defensa
- Contratación externa de actividades gubernamentales
- Operaciones sujetas a investigaciones especiales
- Cambios en el liderazgo político
- Indicaciones de despilfarro o abusos
- Expectativas superiores a las normales en el cumplimiento del presupuesto
- Asociaciones públicas y privadas.

Licenciado Carlos Enrique Mencos Morales  
**Contralor General de Cuentas**

Licenciado Felipe Fernando Fernández Chavarría  
**Subcontralor de Probidad**

Licenciado César Armando Elías Ajcá  
**Subcontralor de Calidad de Gasto Público**

Licenciada Sandra Patricia Esteban Cambrán  
**Subcontralora Administrativa a.i.**