



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- 1402

## Directriz de Auditoría Financiera

### Consideraciones de Auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios

### **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- 1402 “Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 1402 la cual corresponde al Nivel 4 Directrices de Auditoría, autorizada y aprobada en el año 2010 por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI.

## Contenido

Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios .....	1
Fundamentos .....	1
Introducción a la NIA.....	1
Contenido de la nota de práctica .....	1
Orientaciones adicionales sobre cuestiones ligadas al sector público .....	2
Consideraciones generales .....	2
Alcance de la NIA.....	2
Objetivos .....	3
Definiciones .....	3
Obtención de conocimientos de las prestaciones de una organización de servicios, incluido el control interno.....	3
Consideraciones específicas para los auditores del sector público .....	5
Apéndice: organizaciones de servicios en el contexto del sector público.....	6

## **Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios**

### **Fundamentos**

Esta nota de práctica proporciona orientaciones adicionales sobre la NIA 402 “Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios”, y debe leerse conjuntamente con ella. La NIA 402 entra en vigor para las auditorías de estados financieros correspondientes a los períodos que comiencen a partir de 15 de diciembre de 2009. Esta nota de práctica será efectiva en la misma fecha que la NIA.

### **Introducción a la NIA**

La NIA 402 expone la obligación para el auditor de obtener evidencia suficiente y apropiada cuando una entidad utiliza las prestaciones de una o más organizaciones de servicios. Concretamente, se extiende sobre el modo en que el auditor usuario aplica las NIA 315<sup>1</sup> y 330<sup>2</sup> para obtener un conocimiento de la entidad usuaria, incluido el control interno pertinente para la auditoría, que sea suficiente para identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales, así como para concebir y aplicar procedimientos complementarios de auditoría en respuesta a dichos riesgos.

### **Contenido de la nota de práctica**

P1. La nota de práctica proporciona orientaciones adicionales para los auditores del sector público en relación con los aspectos siguientes:

- a. Consideraciones generales.
- b. Alcance de la NIA.
- c. Objetivos.
- d. Definiciones.

---

<sup>1</sup> NIA 315; “Identificación y evaluación del riesgo de incorrecciones materiales mediante la comprensión de la entidad y su entorno.”

<sup>2</sup> NIA 330, “respuesta del auditor ante los riesgos evaluados.”

- e. Obtención de conocimientos de las prestaciones de una organización de servicios, incluido el control interno.
  - f. Consideraciones específicas para los auditores del sector público
  - g. Aplicabilidad de la Nia en la auditoría del sector público
- P2. La NIA 402 es aplicable a los auditores de las entidades del sector público en el desempeño de su función de auditores de los estados financieros.

### **Orientaciones adicionales sobre cuestiones ligadas al sector público**

- P3. La NIA 402 contiene material de aplicación y explicativo con consideraciones específicas sobre las entidades del sector público en los párrafos A10 y A11.

### **Consideraciones generales**

- P4. Cuando una entidad utilice las prestaciones de una organización de servicios, los auditores del sector público han de tomar en consideración estas expectativas y mantenerse atentos a los riesgos de falta de conformidad con las normas o de falta de eficacia del control interno.

### **Alcance de la NIA**

- P5. El párrafo 2 de la NIA se refiere a organizaciones que prestan servicios integrantes de las operaciones de la entidad. En el sector público, las organizaciones de servicios también pueden formar parte de la capacidad de una entidad usuaria de cumplir las normas que la regulan, llevar a cabo los objetivos de sus programas y garantizar la eficacia del control interno. En este contexto, la naturaleza y el alcance del trabajo que han de efectuar los auditores del sector público depende de la naturaleza y la importancia de dichos servicios para la entidad del sector público y su pertinencia para el nombramiento de auditoría del sector público. El apéndice de la Nota de Práctica contiene ejemplos de actividades efectuadas por organizaciones de servicios en el contexto del sector público.

### **Objetivos**

P6. Los objetivos para los auditores del sector público pueden ser más amplios que los expuestos en el párrafo 7 de la NIA y contener elementos relativos a las exigencias y expectativas de que los auditores del sector público informen del cumplimiento de las normas, de la consecución de los objetivos de los programas y de la eficacia del control interno.

### **Definiciones**

P7. Los términos “organización de servicios” y “subcontrata de la organización de servicios” se definen en los subpárrafos 8 e) y g) de la NIA. Además de formar parte del sistema de información de una entidad usuaria a los efectos de información financiera, en el sector público estos términos también pueden extenderse a organizaciones cuyos servicios forman parte de la capacidad de la entidad usuaria de alcanzar los objetivos de sus programas, como la determinación de la admisibilidad o la distribución de los pagos de pensiones a los ciudadanos, o de subvenciones a particulares u organizaciones.

### **Obtención de conocimientos de las prestaciones de una organización de servicios, incluido el control interno**

P8. El párrafo 9 de la NIA se refiere a la obtención, por parte del auditor usuario, de conocimientos sobre el modo en que una entidad usuaria recurre en sus operaciones a una organización de servicios. Al considerar la importancia de los servicios prestados a la entidad usuaria, la naturaleza e importancia relativa de las transacciones procesadas, así como la naturaleza de la relación entre la entidad usuaria y la organización de servicios, los auditores del sector público también pueden sopesar el papel desempeñado por dicha organización en el cumplimiento de las normas, la consecución de los objetivos de los programas y la eficacia del control interno de la entidad usuaria.

- P9. Por otra parte, al considerar la naturaleza de las transacciones procesadas por una organización de servicios para una entidad usuaria, los auditores del sector público pueden estudiar el grado de rendición de cuentas al que está sujeto el flujo de fondos entre las dos entidades, que puede situarse entre los dos extremos siguientes:
- a) una situación en la que la entidad usuaria recurre a una organización de servicios para proporcionar financiación incondicional a los receptores admisibles, sin obligación para éstos ni para la organización de servicios de informar a la entidad usuaria sobre la utilización de los fondos.
  - b) una situación en la que existe una obligación absoluta de rendir cuentas de los fondos, en la que las transacciones llevadas a cabo por la organización de servicios están íntegramente contabilizadas y se garantiza a la entidad usuaria que las transacciones efectuadas por la organización de servicios son conformes con las normas por las que se rigen y que se han logrado los objetivos de los programas correspondientes.
- P10. Además, al considerar la naturaleza de la relación entre la entidad usuaria y la organización de servicios, los auditores del sector público también pueden tener en cuenta las respectivas estructuras de las entidades, así como la estructura de rendición de cuentas y el grado de influencia que una entidad pueda tener en la otra.
- P11. Las definiciones de “auditor de la organización de servicios” y de “auditor usuario” en los subpárrafos 8 d) y h) de la NIA implican la participación de dos organizaciones de auditoría diferenciadas. No obstante, en el sector público un nivel de la administración puede prestar servicios a otros niveles. En última instancia, estos niveles pueden considerarse pertenecientes a la misma estructura administrativa y por lo tanto pueden ser auditados por la misma organización de auditoría del sector público. El hecho de pertenecer a la misma organización de auditoría del sector público puede afectar al modo

en que los auditores encargados respectivamente de la organización de servicios y de la entidad usuaria se comunican e informan mutuamente, de conformidad con lo dispuesto en los párrafos 12 a 18 de la NIA.

P12. El párrafo 12 de la NIA, por ejemplo, describe opciones que el auditor usuario puede utilizar para obtener un conocimiento suficiente del control interno de la entidad usuaria que resulte pertinente para la auditoría a fin de servir de base para la identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales. En tales casos, no obstante, la información intercambiada entre el auditor usuario y el auditor de la organización de servicios es compartida de manera transparente y puede incluir asuntos similares a los contenidos en un informe autorizado por la entidad fiscalizadora.

P13. Por otra parte, en este tipo de situaciones puede resultar útil dedicar la suficiente atención a identificar y resolver las necesidades, canales y modalidades de información en la fase de planificación del trabajo.

### **Consideraciones específicas para los auditores del sector público**

P14. Las orientaciones expuestas son pertinentes para las funciones de auditoría de una entidad fiscalizadora superior. Sin embargo, en el caso del trabajo llevado a cabo por auditores del sector público, pueden existir otras consideraciones que los auditores del sector público han de tener en cuenta, como las siguientes:

- Evaluación de los riesgos de incumplimiento o conducta indebida, tanto en la entidad usuaria como en la organización de servicios, que puedan incidir de manera significativa en las finanzas públicas.
- La aplicación de normas más estrictas en materia probatoria cuando se identifiquen posibles irregularidades o casos de conducta indebida.

- Proporcionar evidencia de tales posibles irregularidades o casos de conducta indebida a la Dirección de Asuntos Jurídicos de la Contraloría General de Cuentas y cooperar, en su caso, con dicha Dirección. Esta información suele presentarse en un informe separado sobre el trabajo de auditoría realizado y las constataciones correspondientes.

### **Apéndice: organizaciones de servicios en el contexto del sector público**

La siguiente lista contiene ejemplos de actividades y situaciones relativas a organizaciones de servicios que pueden ser pertinentes en un contexto del sector público. Las listas pretenden ser ilustrativas, pero no exhaustivas.

Ejemplos de actividades realizadas por organizaciones de servicios en el contexto del sector público

- Tratamiento de operaciones y mantenimiento de registros contables por una agencia pública por cuenta de terceros (por ejemplo, tratamiento de nóminas).
- Evaluación y recaudación de ingresos, como impuestos sobre la renta, por un nivel de la administración por cuenta de otro nivel de la administración.
- Inversión de fondos públicos recaudados por la administración con fines particulares, como contribuciones a pensiones o ingresos afectados.
- Cobro de deudas por cuenta de la administración, como préstamos impagados, impuestos vencidos, intereses, multas y recuperación de pagos erróneos.
- Pago de prestaciones o subvenciones a beneficiarios, incluidos la determinación de la admisibilidad y el tratamiento de pagos.
- Gestión de activos por otra organización por cuenta de la administración.

Los auditores del sector público también pueden sopesar determinadas exigencias y expectativas para informar sobre la conformidad con las normas, la consecución de los objetivos de los programas y la eficacia del control interno en relación con estos tipos de actividades.

Ejemplos de situaciones en las que las organizaciones de servicios pueden tener ciertas obligaciones de garantizar el cumplimiento de las normas

Entidades de inversión a las que la legislación nacional impone restricciones a sus estrategias de inversión, por ejemplo, restricciones en inversiones efectuadas por entidades poco respetuosas con el medio ambiente.

Instituciones bancarias a las que se exige aplicar medidas de seguridad específicas para su personal de conformidad con la normativa pública en materia de administración de fondos públicos.

Una organización encargada de la distribución de fondos públicos cuando existen unos límites predeterminados de gastos o unos criterios de admisibilidad que se han de respetar.

- Administración o recaudación de impuestos u otras tasas por una entidad privada o pública por cuenta de otra administración cuya organización encargada de administrar o recaudar estos pagos deba respetar la legislación nacional.
- Ejemplos de situaciones en que las organizaciones de servicios pueden tener ciertas obligaciones de conseguir objetivos de programas
- Determinación de admisibilidad y distribución de prestaciones públicas a ciudadanos, como pensiones, o prestaciones por discapacidad, maternidad y desempleo.
- Administración y distribución de fondos por parte de organizaciones no gubernamentales (como las Naciones Unidas) en nombre de una administración nacional con fines de desarrollo internacional o ayuda internacional, por ejemplo.

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.**