



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- 1450

Directriz de Auditoría Financiera

Evaluación de equivocaciones identificadas durante la auditoría

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- 1450 “Evaluación de equivocaciones identificadas durante la auditoría”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 1450 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

Evaluación de equivocaciones identificadas durante la auditoría	1
Fundamentos	1
Contenido de la nota de práctica	1
Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público	1
Orientaciones adicionales sobre cuestiones del sector público.....	2
Consideraciones globales	2
Definiciones	2
Acumulación de equivocaciones identificadas	3
Comunicación y corrección de irregularidades.....	4
Evaluación de los efectos de las irregularidades no corregidas	4
Comunicación a los encargados de la entidad	5
Evaluación sobre si los estados financieros en su conjunto están exentos de irregularidades importantes	6
Documentación	6
Consideraciones específicas en el entorno de un Tribunal de Cuentas	7

Evaluación de equivocaciones identificadas durante la auditoría

Fundamentos

Esta nota de práctica proporciona orientaciones suplementarias a los auditores del sector público sobre la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 450 “Evaluación de las equivocaciones identificadas durante la auditoría”. Esta nota de práctica se lee 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 proporciona directrices adicionales para los auditores del sector público en relación con los temas siguientes:
- a) Consideraciones globales
 - b) Definiciones
 - c) Acumulación de irregularidades identificadas
 - d) Consideraciones que surgen durante el transcurso de la auditoría
 - e) Comunicación y corrección de irregularidades
 - f) Evaluación de los efectos de las irregularidades no corregidas
 - g) Evaluación sobre si los estados financieros, tomados en conjunto, están exentos de irregularidades importantes
 - h) Documentación
 - i) Consideraciones específicas en el entorno de la Contraloría General de Cuentas

Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público

- P2. La NIA 450 es aplicable a los auditores de entidades del sector público en su función de auditores de estados financieros.

Orientaciones adicionales sobre cuestiones del sector público

Consideraciones globales

- P3. Los objetivos de una auditoría de estados financieros del sector público no suelen limitarse a expresar una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco aplicable de información financiera (es decir, el ámbito de la NIA). Los objetivos pueden incluir responsabilidades de auditoría y de información, por ejemplo, relacionadas con informar sobre si el auditor ha encontrado casos de incumplimiento de leyes, incluidos el presupuesto y la rendición de cuentas y/o la información relacionada con la eficacia del control interno. Además de evaluar las irregularidades los auditores del sector público también pueden evaluar casos de incumplimiento de leyes, y desviaciones o deficiencias del control.
- P4. La NIA 450 contiene consideraciones específicas para las entidades del sector público. Se exponen en los párrafos A18 y A19.

Definiciones

- P5. Como se ha indicado en el anterior párrafo 3, las auditorías de estados financieros de las entidades del sector público pueden incluir objetivos de cumplimiento de leyes y de eficacia del control interno, según el nombramiento de auditoría o la legislación. Para estos objetivos, la Nota de Práctica añade las siguientes definiciones adicionales:
- a. Desviación del control: la entidad no sigue un procedimiento de control para una transacción.¹

¹No todas las desviaciones de control representan una deficiencia de control (debilidad de control) puesto que (1) pueden existir controles compensadores, o (2) la frecuencia o la magnitud de la desviación pueden representar una situación aceptable, dado el nivel de riesgo.

- b. Deficiencia de control (debilidad de control): una condición en la que el diseño o la operación de un control no permite que los encargados de la entidad o los empleados impidan o detecten a tiempo las irregularidades.²
- c. Incumplimiento a la legislación: incumplimiento de una ley o reglamentación, incluida una norma presupuestaria, para una transacción.

Acumulación de equivocaciones identificadas

- P6. El párrafo 5 de la NIA 450 requiere que el auditor acumule las irregularidades identificadas durante la auditoría, distintas a aquellas que son claramente de escasa importancia, y que distinga entre irregularidades de hecho, irregularidades de juicio e irregularidades proyectadas. En el caso de los objetivos adicionales descritos en el anterior párrafo 3, los auditores del sector público también pueden acumular casos de incumplimiento de leyes y pueden clasificarlos como de hecho, de juicio o proyectado.
- P7. El párrafo 8 de la NIA 450 requiere que el auditor realice procedimientos adicionales de auditoría para reevaluar la cantidad de irregularidades restantes, en su caso, después de que la los encargados de la entidad, en respuesta a los descubrimientos del auditor o a petición del auditor, haya examinado una clase de transacciones, el saldo de una cuenta o la comunicación y la corrección de las irregularidades identificadas. Incluso en el caso de que una transacción se presente correctamente en los estados financieros, si la transacción fue ilegítima o el control pertinente no se siguió, por su propia naturaleza representa un incumplimiento de leyes, o una desviación o una deficiencia de control.

²No todas las deficiencias de control surgen de una desviación de control, puesto que algunas de ellas resultan de un diseño inadecuado de los controles.

Comunicación y corrección de irregularidades

P8. El párrafo 11 de la NIA 450 requiere que el auditor obtenga una representación escrita en la que se haga constar que los encargados de la entidad consideran los efectos de las irregularidades no corregidas en los estados financieros de escasa importancia. Los auditores del sector público también pueden obtener representaciones por escrito sobre el cumplimiento de la legislación aplicable y la eficacia del control interno. Cuando los auditores del sector público encuentran casos de incumplimiento de leyes o deficiencias de control, la dirección puede modificar tales declaraciones de acuerdo con ello.

P9. Muchos auditores del sector público comunican todos los casos identificados de incumplimiento de leyes. Algunos organismos de auditoría del sector público, de acuerdo con el nombramiento de auditoría, pueden ordenar a la entidad que corrija un caso de incumplimiento de leyes. En tales casos, los auditores del sector público determinan si su independencia se verá afectada.

Evaluación de los efectos de las irregularidades no corregidas

P10. Al aplicar el párrafo 13 de la NIA 450 los auditores del sector público evalúan por separado las irregularidades de los estados financieros, los casos de incumplimiento de leyes y las desviaciones de control.

P11. Con respecto a las desviaciones de control, los auditores del sector público determinan si representan deficiencias de control. En dicha evaluación los auditores del sector público evalúan los controles compensadores para determinar si se ha cumplido el objetivo de control.

Comunicación a los encargados de la entidad

P12. Los párrafos 15 a 17 de la NIA 450 tratan sobre la comunicación de irregularidades no corregidas a los encargados de la entidad. Además, los auditores del sector público pueden comunicar casos de incumplimiento de leyes y deficiencias de control a los encargados de la entidad. Los auditores del sector público también pueden comunicar equivocaciones, casos de incumplimiento de leyes y deficiencias de control a terceras partes, por ejemplo a funcionarios de la Administración pública.

P13. Al comunicar a los encargados de la entidad se puede esperar que los auditores del sector público comuniquen todas las irregularidades, incluso aquellas que han sido corregidas por la entidad, y todas las deficiencias de control y todos los casos de incumplimiento de leyes. Por lo tanto, las deficiencias de control pueden tener implicaciones desde una perspectiva más amplia. La determinación de los auditores del sector público acerca de a quién comunicar los incumplimientos de leyes y las deficiencias de control se basa en un criterio de juicio profesional y se lleva a cabo de conformidad con los siguientes factores:

- La práctica en el entorno del sector público
- La naturaleza y el número de casos
- Si es probable que existan casos similares en la entidad o en otras entidades de las que sean responsables los encargados de la entidad.

Los auditores del sector público también pueden ser llamados a testificar como perito ante el poder legislativo acerca de los resultados de la auditoría de los estados financieros.

Evaluación sobre si los estados financieros en su conjunto están exentos de irregularidades importantes

P14. Si el auditor llega a la conclusión de que los estados financieros en su conjunto contienen irregularidades importantes, o si no puede concluir tal cosa, el párrafo 19 de la INIA 450 requiere que el auditor tome en consideración el efecto que ello produce en la opinión que aparece en el informe del auditor. En el sector público este requisito es relevante con respecto a las irregularidades. Cuando los auditores del sector público tienen responsabilidades adicionales de información, cada responsabilidad de informar puede evaluarse por separado. Por ejemplo, si a los auditores del sector público se les exige que informen sobre los casos de incumplimiento de leyes, su evaluación sobre si la entidad ha cumplido la legislación aplicable puede separarse de su evaluación acerca de si los estados financieros en su conjunto están exentos de irregularidades importantes. Sin embargo, las irregularidades y los casos de incumplimiento de mandatos también pueden interrelacionarse, aumentando potencialmente los riesgos de irregularidades importantes y vice versa. Por ejemplo, las irregularidades pueden representar casos de incumplimiento de mandatos.³

Documentación

P15. El párrafo 20 de la NIA 450 contiene requisitos de documentación con respecto a las irregularidades. Los auditores del sector público también documentan lo siguiente:

- a. Desviaciones de control identificadas, y comprobar si representan deficiencias de control.
- b. Deficiencias de control que no se originan en desviaciones de control.
- c. Casos identificados de incumplimiento de normativas legales.

³ El IAASB está tomando en consideración trasladar este párrafo a la Propuesta de NIA700 (revisado). Si ocurre tal cosa, este párrafo se trasladará a la correspondiente Nota de Práctica.

- d. Conclusiones referentes a si hay que informar sobre incumplimientos de normativas legales y deficiencias de control, y la base de tales conclusiones.

Consideraciones específicas en el entorno de un Tribunal de Cuentas

P16. En el Juzgado de Cuentas o Ministerio Público, a menudo el informe de los auditores se juzga y se utiliza para determinar las implicaciones jurídicas personales de los responsables de los actos financieros, incluyendo las áreas significativas, los incumplimientos de normativas legales y las deficiencias de control. Por consiguiente, corresponde a estos órganos legales, evaluar la suficiencia de la prueba de auditoría, llevan a cabo procedimientos para confirmar o identificar a otros responsables de las irregularidades de actos financieros y del incumplimiento de los requisitos legales.

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.