



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-1500

Directriz de Auditoría Financiera

Evidencia de 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- 1500 “Evidencia de auditoría”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 1500 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	
Evidencia de auditoría	1
Fundamentos	1
Introducción a la NIA.....	1
Contenido de la Nota de Práctica	1
Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público	2
Orientaciones adicionales sobre cuestiones ligadas al sector público	2
Evidencia de auditoría suficiente y apropiada	2
Apéndice: fuentes probatorias sobre la gestión de riesgos en relación con leyes y reglamentos.....	5

Evidencia de auditoría

Fundamentos

Esta Nota de Práctica proporciona orientaciones adicionales sobre la NIA 500, “Evidencia de auditoría”, y debe leerse conjuntamente con ella. La NIA 500 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 500 explica lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros, y establece las obligaciones del auditor de concebir y ejecutar procedimientos de auditoría destinados a obtener una evidencia suficiente y apropiada para obtener conclusiones razonables que sustenten la opinión de auditoría.

La NIA 500 se aplica a toda la evidencia obtenida en el curso de la auditoría, mientras que otras NIA abordan aspectos concretos de la auditoría (por ejemplo, la NIA 315¹), la evidencia que ha de obtenerse en relación con un tema concreto (por ejemplo, la NIA 570²), los procedimientos aplicables para ello (por ejemplo, la NIA 520³) y, por último, la evaluación de si es suficiente y apropiada la evidencia obtenida (por ejemplo, la NIA 200⁴ y la NIA 330⁵).

Contenido de la Nota de Práctica

P1. La Nota de Práctica proporciona orientaciones adicionales para los auditores del sector público en relación con:

a) Evidencia de auditoría suficiente y apropiada.

¹ NIA 315, “Identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales mediante la comprensión de la entidad y su entorno.”

² NIA 570, “Empresa en funcionamiento.”

³ NIA 520, “Procedimientos analíticos.”

⁴ NIA 200, “Objetivos generales del auditor independiente y ejecución de la auditoría con arreglo a las normas internacionales de auditoría.”

⁵ NIA 330, “respuesta del auditor ante los riesgos evaluados.”

Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público

P2. La NIA 500 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

Evidencia de auditoría suficiente y apropiada

P3. Según se señala en el párrafo A7 de la NIA, parte de la evidencia se obtiene mediante la aplicación de procedimientos de auditoría para verificar los registros contables. La evidencia engloba tanto la información que respalda y corrobora las manifestaciones de la entidad como la información que las contradice. En el caso de los estados financieros del sector público la entidad manifiesta frecuentemente que las operaciones y otras actuaciones han sido llevadas a cabo conforme a la legislación u otras normas aplicables. Estas manifestaciones pueden pertenecer al ámbito de una auditoría financiera⁶. Los auditores del sector público pueden basarse en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI. GT- 4000⁷.

P4. Al remitirse a la información procedente de fuentes independientes de la entidad, según se contemplan en el párrafo A9 de la NIA, los auditores del sector público pueden estimar como independientes fuentes que en última instancia dependan de la misma autoridad, por ejemplo organismos públicos independientes desde el punto de vista funcional pero que deban informar a dicha autoridad. La naturaleza de los datos de referencia en el sector público puede comprender otras fuentes, como la comparación entre programas similares, indicadores de resultados, etc.

⁶ La auditoría financiera en el contexto de las orientaciones adicionales facilitadas en las Notas de Práctica se refiere a la auditoría de estados financieros y a otras manifestaciones sobre cumplimiento y regularidad cuando se aborden en relación con una auditoría de estados financieros (auditorías financieras y de regularidad). Las NIA abordan las auditorías de estados financieros.

⁷ ISSAI 4000, Directrices para las auditorías de cumplimiento asociadas a una auditoría de estados financieros.

- P5. Al remitirse a las fuentes probatorias, según se contemplan en el párrafo A2 de la NIA, los auditores del sector público pueden plantearse asimismo la conveniencia de recurrir a la evidencia obtenida en auditorías de rendimiento, u otras, de la entidad.
- P6. Según se señala en el párrafo A11 de la NIA, la evidencia obtenida en auditorías anteriores puede, en determinadas circunstancias, tener un valor probatorio idóneo cuando el auditor aplique procedimientos de auditoría para determinar que sigue siendo pertinente. Al apoyarse en la evidencia obtenida en auditorías de rendimiento anteriores, los auditores del sector público evaluarán si las manifestaciones recibidas y las pruebas realizadas son adecuadas para una auditoría de estados financieros.
- P7. Cuando el nombramiento de auditoría incluya objetivos referentes a la regularidad de las operaciones, los auditores del sector público pueden tener que plantearse la naturaleza y el calendario de los procedimientos de auditoría según se explica en el párrafo A12 de la NIA. Por ejemplo, la posibilidad de aplicar determinados procedimientos de auditoría para establecer la regularidad de la operación o la eficacia de los controles puede verse afectada negativamente por el paso del tiempo.
- P8. Las entidades del sector público normalmente han implantado controles internos para garantizar la regularidad de las operaciones. Ahora bien, cuando la entidad fiscalizada tiene atribuida la concesión de subvenciones u otro tipo de ayudas financieras a terceros, suele suceder que la regularidad de la operación dependa parcialmente del cumplimiento por dichos terceros de los criterios y las condiciones de acceso a las ayudas. Puede ser entonces necesario recabar evidencia sobre el ejercicio por la entidad de su cometido de verificación de las operaciones realizadas por terceros (según se demuestra en el Apéndice 1 de la Nota de Práctica).

P9. Al remitirse a las orientaciones proporcionadas en el párrafo A13 de la NIA, los auditores del sector público tendrán presente que las obligaciones de retención de datos impuestas a las entidades del sector público pueden ser diferentes al estar establecidas por la legislación aplicable, por lo que deberán familiarizarse con ella.

P10. Los auditores del sector público que actúen en determinados entornos, pueden estar sujetos a leyes y reglamentos que les requieran conocer y cumplir procedimientos precisos en materia de obtención de evidencia, por lo que se familiarizarán con los procedimientos y las políticas que establezcan obligaciones suplementarias al respecto y que estén concebidos para garantizar el cumplimiento de la normativa aplicable. Los auditores tendrán en cuenta los siguientes factores que pueden incidir en la obtención de evidencia:

- Las exigencias suplementarias impuestas por la legislación en materia de evidencia de auditoría.
- El alcance de las exigencias suplementarias (según se impongan, por ejemplo respecto de todos los documentos de una auditoría o de documentos concretos referentes a algunos aspectos de la misma).
- Los trámites o las formalidades adicionales a que esté sujeta la evidencia de auditoría.
- La finalidad de cada obligación suplementaria en relación con las garantías legales necesarias para las distintas fases de la auditoría.
- Las restricciones impuestas a la evidencia de auditoría debido a las modalidades concretas de su obtención o presentación.

Apéndice: fuentes probatorias sobre la gestión de riesgos en relación con leyes y reglamentos

Riesgo	Descripción	Posibles fuentes probatorias
Complejidad de la reglamentación	Cuanto más compleja resulte la reglamentación, mayor será el riesgo de que se produzcan errores en su comprensión, interpretación o aplicación.	<ul style="list-style-type: none"> • Procedimientos formales y documentados que permitan traducir las disposiciones normativas en instrucciones de funcionamiento. • Planes de control formales y documentados que permitan el seguimiento de las actividades por los responsables del sistema. • Informes de revisión elaborados por la auditoría interna u otro auditor independiente respecto de los planes de control y los manuales operativos del sistema.
Nueva legislación	La nueva legislación puede implicar nuevos procedimientos administrativos y de control, lo que puede dar lugar a errores en la concepción o el funcionamiento de los controles requeridos para garantizar la regularidad.	<ul style="list-style-type: none"> • Procedimientos formales y documentados que permitan traducir las disposiciones normativas en reglas del sistema. Cuando se creen sistemas en virtud de la nueva legislación, otras fuentes probatorias pueden estar constituidas por planes de control formales y la revisión independiente de instrucciones operativas y planes de control.

<p>Sistemas de ayudas internacionales (financiados por las Naciones unidas u otras entidades institucionales)</p>	<p>Cuando este tipo de instituciones desarrolla una reglamentación, existe el riesgo de que se interpreten erróneamente disposiciones u orientaciones o se omitan en las instrucciones internas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Las fuentes probatorias identificadas en relación con la complejidad de la reglamentación pueden aplicarse asimismo a los sistemas financiados de esta manera.
---	--	--

Riesgo	Descripción	Posibles fuentes probatorias
<p>Ejecución de programas y prestación de servicios a través de terceros.</p>	<p>Cuando los programas son administrados por agentes externos, los servicios pierden control directo y dependen de estos agentes para garantizar la conformidad con las normas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Acuerdos formales entre la entidad y los agentes externos que definan los procedimientos de control de la prestación de servicios. • Procedimientos documentados y resultado del control ejercido por los responsables y del seguimiento de las actividades llevadas a cabo por terceros. • Informes de inspecciones de la auditoría interna a terceros para examinar procedimientos y sistemas, entre ellos los referentes a la regularidad. • Garantías o informes sobre los procedimientos acordados en relación con ingresos y pagos o sobre los controles de dichos ingresos o pagos por los auditores de terceros.

<p>Pagos e ingresos derivados de solicitudes y declaraciones</p>	<p>La capacidad de la entidad para confirmar la conformidad con las normas puede verse restringida cuando, por ejemplo, los criterios de obtención de ayudas no se comprueban de forma directa.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Los criterios fijados para las solicitudes se exponen claramente en instrucciones de los servicios y en las directrices destinadas a los solicitantes. • Las exigencias habituales en materia de documentación para justificar el derecho de acceso a las ayudas. (Puede tratarse de una condición para el pago de las ayudas o una exigencia para después de que termine la actividad financiada por las ayudas). • Inspección física de registros de solicitantes, etc. para confirmar su derecho de acceso a las ayudas. • Procedimientos documentados para evaluar la solvencia financiera de los solicitantes antes de la concesión de las ayudas y para supervisar que dicha solvencia se mantiene. • Certificación independiente de las solicitudes de ayudas por el auditor externo.
--	---	--

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.