



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- 1540

Directriz de Auditoría Financiera

Auditoría de estimaciones
contables, incluido el valor
razonable, e información
relacionada

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- 1540 “Encargos iniciales de auditoría. Saldos de apertura”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 1540 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

Auditoría de estimaciones contables, incluido el valor razonable, e información relacionada	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
Naturaleza de las estimaciones contables	2
Objetivo	3
Procedimientos de evaluación de riesgos y actividades conexas	4
Identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales.....	4
Respuestas a los riesgos evaluados de incorrecciones materiales	5
Procedimientos sustantivos adicionales en respuesta a los riesgos significativos.....	6
Evaluación del carácter razonable de las estimaciones contables y determinación de incorrecciones	6
Indicadores de posible parcialidad de los encargados de la entidad.....	7

Auditoría de estimaciones contables, incluido el valor razonable, e información relacionada

Fundamentos

Esta Nota de Práctica proporciona orientaciones adicionales sobre la NIA 540 “Auditoría de estimaciones contables, incluido el valor razonable, e información relacionada”, y debe leerse conjuntamente con ella. La NIA 540 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 540 establece las obligaciones del auditor en relación con las estimaciones contables, incluida la estimación del valor razonable, e información relacionada en una auditoría de los estados financieros.

Concretamente, se extiende sobre el modo en que han de aplicarse las NIA 315¹, 330³ y otras NIA pertinentes con respecto a las estimaciones contables. Asimismo, incluye exigencias y orientaciones sobre incorrecciones en las estimaciones contables individuales e indicadores de una posible parcialidad de la dirección.

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) Naturaleza de las estimaciones contables.
- b) Objetivo.
- c) Procedimientos de evaluación de riesgos y actividades conexas.

¹ NIA 315, “Identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales mediante la comprensión de la entidad y su entorno.” ³ NIA 330, “respuesta del auditor ante los riesgos evaluados.”

- d) Identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales.
- e) respuestas a los riesgos evaluados de incorrecciones materiales.
- f) Procedimientos sustantivos adicionales en respuesta a los riesgos significativos.
- g) E valuación del carácter razonable de las estimaciones contables y determinación de incorrecciones.
- h) Indicadores de posible parcialidad de la dirección.

Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público

P2. La NIA 540 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 540 contiene disposiciones de aplicación y otras disposiciones explicativas con consideraciones específicas a las entidades del sector público en el párrafo A11.

Naturaleza de las estimaciones contables

P4. Cuándo y cómo utilizan estimaciones contables las entidades del sector público depende de los tipos de elementos financieros a los que se haga referencia y del marco de información financiera aplicable. Algunas estimaciones importantes en el sector público pueden referirse al activo, a las obligaciones y a la información revelada, como por ejemplo:

- Programas de seguros sociales.
- Planes de pensiones para empleados públicos.
- Programas de sanidad.

- Programas de prestaciones a veteranos.
- Programas de garantía oficial.
- Obligaciones medioambientales.
- Ingresos fiscales e impuestos vencidos.
- Determinadas propiedades y equipos, como equipo militar especializado y el patrimonio cultural.

P5. Debido a la naturaleza de las operaciones públicas, ciertas estimaciones contables de las entidades del sector público entrañan un elevado nivel de incertidumbre en la estimación, como garantías relativas a préstamos o entidades en dificultad.

P6. Además de las orientaciones presentadas en el párrafo A11 de la NIA, el marco de información financiera en el sector público no siempre exige medir el valor razonable. En estos casos, los auditores del sector público evaluarán el método de valoración alternativo y determinarán si es conforme al marco de información financiera aplicable y si no induce a error.

Objetivo

P7. Al considerar el objetivo de la NIA de obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada que acredite que las estimaciones contables son razonables y que la información relacionada es adecuada en el contexto del marco de información financiera, los auditores del sector público tendrán en cuenta lo siguiente:

- Los marcos de información financiera pueden exigir la inclusión de información no financiera, como resultados de programas u otra información operativa, que puede basarse en estimaciones.

- En las entidades del sector público, algunas obligaciones comportan un nivel tan elevado de incertidumbre en la estimación que el marco de información financiera aplicable puede no permitir su reconocimiento, aunque siga siendo necesario revelar la incertidumbre en la estimación.
- Cuando estas obligaciones potenciales amenazan la sostenibilidad de los programas públicos, los auditores del sector público pueden utilizar párrafos de énfasis o de otros asuntos para destacar estas cuestiones.

Procedimientos de evaluación de riesgos y actividades conexas

P8. En el sector público, es posible que se desconozcan por un periodo de tiempo prolongado los importes efectivos de determinadas obligaciones estimadas a largo plazo. Así pues, el párrafo 9 de la NIA y las disposiciones de aplicación incluidas en los párrafos A39 a A42 pueden no resultar pertinentes para ciertas estimaciones. Por ejemplo, las obligaciones relativas a seguros sociales se aplican a un futuro a largo plazo y, por lo tanto, los auditores del sector público no podrán recurrir a los hechos posteriores para evaluarlas.

Nota: En el párrafo A39 no aplica para la Contraloría General de Cuentas, lo que corresponde a: “evidencia de auditoría sobre aspectos tales como la incertidumbre en la estimación, que puede ser necesario revelar en los estados financieros.”

Identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales

P9. Muchos marcos de información financiera del sector público no contienen orientaciones para distinguir entre los cambios en las estimaciones contables que constituyen incorrecciones de los estados financieros del periodo anterior y los que no, como se explica en el párrafo A44 de la NIA.

En ausencia de orientaciones en el marco de información financiera aplicable, los auditores del sector público pueden recurrir a otros marcos para obtenerlas.

Respuestas a los riesgos evaluados de incorrecciones materiales

P10. Al considerar si son necesarias técnicas o conocimientos especializados en relación con uno o más aspectos de las estimaciones contables para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada, como establece el párrafo 14 de la NIA, los auditores del sector público tendrán en cuenta que la necesidad de utilizar técnicas especializadas puede tener particular importancia en estimaciones como las relativas a:

- Programas de seguros sociales.
- Planes de pensiones para empleados públicos.
- Programas de compensación a veteranos.
- La Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI. GT- 1620² contiene orientaciones adicionales sobre el recurso a expertos.

Nota: El párrafo 14 hace referencia al párrafo A96 de la NIA, de éste no aplica para la Contraloría General de Cuentas lo siguiente: .."así como cualesquiera expertos externos del auditor que no formen parte del equipo del encargo, tengan, en conjunto, la competencia y la capacidad para realizar la auditoría." Y del A100 tampoco aplica lo siguiente: "o contratadas a una organización externa a la firma de auditoría."

² Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI. GT- 1620, " Utilización del trabajo de expertos".

Procedimientos sustantivos adicionales en respuesta a los riesgos significativos

P11. Al evaluar las estimaciones contables de conformidad con lo establecido en el subpárrafo 15c) de la NIA, los auditores del sector público tendrán en cuenta que los encargados de la entidad puede verse en la imposibilidad de mantener una actuación concreta en la que se base la estimación. Como se señala en el párrafo P12 de la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI. GT- 1315³, este tipo de decisiones de llevar a cabo una actuación concreta en la que se basa la estimación pueden adoptarse al margen del control de la entidad auditada como resultado de procesos políticos.

Nota:

Del parrado 15 c) de la NIA, no aplica para la Contraloría General de Cuentas lo siguiente: “las hipótesis significativas.”

Evaluación del carácter razonable de las estimaciones contables y determinación de incorrecciones

P12. Cuando los estados financieros del sector público incluyan una serie de estimaciones muy amplias, que pueden contener un elevado grado de incertidumbre, los auditores del sector público evaluarán si resulta adecuado revelar dicho grado de incertidumbre y su efecto en el informe del auditor.

³ Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI. GT- 1315, “Identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales mediante la comprensión de la entidad y su entorno”.

Indicadores de posible parcialidad de los encargados de la entidad

P13. Los auditores del sector público examinarán los juicios y decisiones de los encargados de la entidad al efectuar estimaciones contables a fin de determinar si existen indicios de una posible parcialidad de los encargados de la entidad, según lo establecido en el párrafo 21 de la NIA. Al mismo tiempo, pueden considerar si existen razones de posible parcialidad que sean específicas del sector público, como:

- Fuertes motivos políticos.
- Entorno político cambiante o inestable.
- Mayores expectativas del público general.
- Expectativas de respetar el presupuesto superior a lo normal.
- Reducción en los presupuestos sin la reducción correspondiente en las expectativas de prestación de servicios.
- Asociaciones público-privadas.
- Tolerancia de errores en la información financiera.

P14. Los auditores del sector público que actúen en determinados entornos, pueden tener obligaciones adicionales cuando determinan una intención de engaño por parte de la entidad. Entre estas obligaciones con frecuencia se incluye la identificación de los responsables de tales acciones y la recomendación de entablar contra ellos acciones civiles y penales.

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.