NIA adaptadas – La serie 500 (cont.)

Publicación periódica de algunos aspectos relevantes de las NIA adaptadas para ayudar a los auditores en su lectura y estudio. En esta cápsula, continuando con las de la serie 500, se explican brevemente los aspectos más destacados de las NIA-ES 510, 520 y 530

Contenido

NIA-ES 510 Encargos iniciales de auditoría- Saldos de apertura
- Objetivo
- Requerimientos

NIA-ES 520 Procedimientos analíticos
- Alcance y objetivo
- Requerimientos

NIA-ES 530 Muestreo de auditoría
- Alcance y objetivo
- Requerimientos

Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

NIA-ES 510 Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura

Objetivo

En un encargo inicial de auditoría, que es aquel en el que los estados financieros correspondientes al periodo anterior no fueron auditados o fueron auditados por el auditor predecesor, el objetivo del auditor con respecto a los saldos de apertura es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si:

- los saldos de apertura contienen incorrecciones que puedan afectar de forma material a los estados financieros del periodo actual; y
- las políticas contables adecuadas reflejadas en los saldos de apertura se han aplicado uniformemente en los estados financieros del periodo actual o, si se han efectuado cambios, éstos se han registrado, presentado y revelado de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Requerimientos

1 Procedimientos de auditoría

Lectura de los estados financieros más recientes y, si lo hubiera, del informe del auditor predecesor, en busca de información relevante en relación con los saldos de apertura, incluida la información revelada y realización de una serie de procedimientos –detallados en la propia norma– para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si los saldos de apertura contienen incorrecciones materiales que afecten a los estados financieros del periodo actual y, por último, en caso de que así sea, realizar procedimientos adicionales adecuados para determinar el efecto en los estados financieros del periodo actual. En caso de existir, deben comunicarse a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad.

Obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si en los estados financieros del periodo actual se han aplicado de manera congruente las políticas contables reflejadas en los saldos de apertura y sobre si los cambios efectuados en ellas se han registrado, presentado y revelado adecuadamente de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

En los casos en los que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor y éste expresó una opinión modificada, evaluación del efecto que la cuestión que originó la modificación tiene en la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros del periodo actual.

2 Conclusiones e informe de auditoría

De conformidad con la NIA-ES 705 *Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente,* el auditor expresará*:*

- Una opinión **con salvedades o desfavorable** sobre los estados financieros, si concluye que:
  - Los saldos de apertura contienen una incorrección que afecta de forma material a los estados financieros del periodo actual y su efecto no se registra, presenta o revela adecuadamente.
  - Las políticas contables del periodo actual no se aplican congruentemente en relación con los saldos de apertura, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
  - Un cambio en las políticas contables no se registra, presenta o revela adecuadamente, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

- Una opinión **con salvedades o denegada** sobre los estados financieros, si no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los saldos de apertura.

Por otra parte, de conformidad con la NIA-ES 705 y la NIA-ES 710 *Información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos*:

Si el informe emitido por el auditor predecesor contenía una opinión modificada que continúa siendo relevante y material respecto a los estados financieros del periodo actual, el auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo actual.

NIA-ES 520 Procedimientos analíticos

Alcance y objetivo

Esta NIA-ES trata del empleo por el auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos y también de la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar, en una fecha cercana a la finalización de la auditoría, procedimientos analíticos que le faciliten alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros.

Los objetivos del auditor son:

- la obtención de evidencia de auditoría relevante y fiable mediante la utilización de procedimientos analíticos sustantivos; y
- el diseño y la aplicación, en una fecha cercana a la finalización de la auditoría, de procedimientos analíticos que le ayuden a alcanzar una conclusión global sobre si los estados financieros son congruentes con su conocimiento de la entidad.

Requerimientos

1 Procedimientos analíticos sustantivos

Al diseñar y aplicar procedimientos analíticos sustantivos, tanto por sí solos como en combinación con pruebas de detalle, el auditor:

- Determinará la idoneidad de éstos considerando los riesgos de incorrección material y las pruebas de detalle, en su caso, en relación con las afirmaciones sobre las que se estén realizando las pruebas.
- Evaluará la fiabilidad de los datos utilizados teniendo en cuenta la fuente, la comparabilidad, la naturaleza y la relevancia de la información disponible, así como los controles relativos a su preparación.
- Definirá una expectativa con respecto a las cantidades registradas o ratios y evaluará si ésta es lo suficientemente precisa para identificar una incorrección que, individualmente o de forma agregada con otras, puede llevar a que los estados financieros contengan una incorrección material.
- Cuantificará cualquier diferencia entre las cantidades registradas y los valores esperados que se considere aceptable, sin que sea necesaria una investigación más detallada.

2 **Procedimientos analíticos que facilitan una conclusión global**

El auditor diseñará y aplicará, en una fecha cercana a la finalización de la auditoría, procedimientos analíticos que le faciliten alcanzar una conclusión global sobre si los estados financieros son congruentes con su conocimiento de la entidad.

3 **Investigación de los resultados de los procedimientos analíticos**

Si los procedimientos analíticos aplicados revelan variaciones o relaciones incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo, el auditor investigará las diferencias mediante:

- la indagación ante la dirección y la obtención de evidencia de auditoría adecuada relativa a las respuestas de ésta; y
- la aplicación de otros procedimientos, según sea necesario en función de las circunstancias consideradas.

NIA-ES 530 Muestreo de auditoría

Alcance y objetivo

El objetivo del auditor al utilizar el muestreo de auditoría es proporcionar una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra.

A efectos de las NIA-ES se entiende por muestreo de auditoría la aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionadas con el fin de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población.

Esta NIA-ES trata de la utilización por parte del auditor, cuando éste ha decidido aplicar el muestreo de auditoría, del muestreo estadístico y no estadístico para diseñar y seleccionar la muestra de auditoría, realizar pruebas de controles y de detalle, así como evaluar los resultados de la muestra.

La norma define el muestreo estadístico como aquel que presenta las siguientes características:

- Selección aleatoria de los elementos de la muestra; y
- Aplicación de la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo la medición del riesgo de muestreo.

Requerimientos

1 **Diseño, tamaño y selección de la muestra de elementos a comprobar**

Al diseñar la muestra de auditoría se tendrá en cuenta el objetivo del procedimiento de auditoría y las características de la población de la que se extraerá la muestra, debiendo determinar un tamaño de muestra suficiente para reducir el riesgo de muestreo (es decir, el riesgo de que la conclusión del auditor basada en una muestra pueda diferir de la que obtendría aplicando el mismo procedimiento de auditoría a toda la población) a un nivel aceptablemente bajo.

2 Aplicación de procedimientos de auditoría

Los procedimientos de auditoría a aplicar a cada elemento seleccionado deben ser adecuados para el objetivo que se persigue. Si el procedimiento de auditoría no es aplicable a un elemento, se aplicará a un elemento de sustitución.
Si a un elemento seleccionado no se le puede aplicar los procedimientos de auditoría diseñados o procedimientos alternativos adecuados, se tratará el elemento como:

- Una desviación, si se trata de una prueba de controles.
- Una incorrección, si se trata de una prueba de detalle.

3 Naturaleza y causa de las desviaciones e incorrecciones

El auditor investigará la naturaleza y la causa de cualquier desviación o incorrección identificada y evaluará su posible efecto sobre el objetivo del procedimiento de auditoría y sobre otras áreas de la auditoría.
En circunstancias extremadamente poco frecuentes, si el auditor considera que una incorrección o desviación descubierta en una muestra es una anomalía –es decir una incorrección o una desviación que se puede demostrar que no es representativa de incorrecciones o de desviaciones en una población–, obtendrá un alto grado de certidumbre, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales de que la incorrección o la desviación no afecta al resto de la población.

4 Extrapolación de las incorrecciones

En el caso de pruebas de detalle, el auditor extrapolará las incorrecciones encontradas en la muestra a la población.

5 Evaluación de los resultados del muestreo de auditoría

El auditor evaluará los resultados de la muestra y si la utilización del muestreo de auditoría ha proporcionado una base razonable para extraer conclusiones sobre la totalidad de la población que ha sido comprobada.

Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

Las normas técnicas (NTA) vigentes que tratan estos aspectos son:

- NTA sobre saldos de apertura en una primera auditoría (BOICAC núm. 57).
- NTA sobre procedimientos analíticos (BOICAC núm. 47).
- NTA sobre utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva (BOICAC núm. 60).

El contenido de dichas normas no difiere sustancialmente del de las correspondientes NIA-ES, no obstante destacamos los siguientes aspectos:

- En relación a los procedimientos analíticos el hecho de que la NTA incluye un apartado específico para su uso en la planificación de la auditoría, aspecto que en las NIA-ES queda recogido dentro de los procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas de la NIA-ES 315 *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.*
- A diferencia de la NIA-ES, la NTA de procedimientos analíticos se centra más en considerar los factores que determinan el grado de confianza que se puede depositar en los procedimientos analíticos que en detallar los pasos a seguir cuando se aplican estos procedimientos.
- En cuanto a la normativa sobre muestreo de auditoría, el anexo I de la NIA-ES incluye las consideraciones en relación a la estratificación y la selección ponderada por el valor.

Más información: NIA-ES 510, 520 y 530

Para dudas y aclaraciones se puede contactar con el Departamento Técnico del ICJCE