

NIA adaptadas – La serie 500

Publicación periódica de algunos aspectos relevantes de las NIA adaptadas para ayudar a los auditores en su lectura y estudio. Iniciamos el año con la serie 500 de evidencia de auditoría, dejando para más adelante las dos NIA-ES de la serie 400

Contenido

NIA-ES 500 Evidencia de auditoría

- Alcance y objetivo
- Procedimientos para obtener evidencia de auditoría
- Requerimientos
- Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

NIA-ES 501 Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas

- Alcance y objetivo
- Requerimientos
- Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

NIA-ES 505 Confirmaciones externas

- Alcance y objetivo
- Requerimientos
- Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

NIA-ES 500 Evidencia de auditoría

Alcance y objetivo

La NIA-ES 500 explica qué constituye evidencia de auditoría y trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión de auditoría.

Procedimientos para obtener evidencia de auditoría

Las **NIA-ES 315 y 330** analizan y explican en detalle que la evidencia de auditoría para alcanzar conclusiones razonables en las que basar la opinión se obtiene mediante la aplicación de:

- procedimientos de valoración del riesgo; y
- procedimientos de auditoría posteriores:
 - pruebas de controles, cuando las requieran las NIA-ES o cuando el auditor haya decidido realizarlas; y
 - procedimientos sustantivos (pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos).

Procedimientos de auditoría que pueden utilizarse en la valoración del riesgo, como pruebas de controles o como procedimientos sustantivos:

- Inspección.
- Observación.
- Confirmación externa.
- Recálculo.
- Reejecución.
- Procedimientos analíticos.
- Indagación.

Requerimientos

1

Evidencia de auditoría suficiente y adecuada

El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría adecuados, considerando las circunstancias, para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

2

Información que se utilizará como evidencia de auditoría

Al diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría el auditor deberá considerar la relevancia y fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia. La norma ofrece pautas a considerar si la información que se utilizará como evidencia se ha preparado utilizando el trabajo de un experto de la dirección, así como sobre su fiabilidad, si es información generada por la entidad.

3

Selección de los elementos sobre los que se realizarán pruebas para obtener evidencia de auditoría

Los medios de selección de los elementos sobre los que se realizarán pruebas de controles y de detalle deben ser eficaces para conseguir la finalidad de los procedimientos de auditoría.

4

Incongruencias en la evidencia de auditoría o reservas sobre su fiabilidad

Si la evidencia obtenida de una fuente es incongruente con la obtenida de otra o el auditor tiene reservas sobre la fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia, el auditor determinará las modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría que sean necesarios para resolver la cuestión.

Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

El deber de obtener evidencia suficiente y adecuada se encuentra regulado en el apartado 2.5 *Evidencia de las Normas Técnicas sobre Ejecución del trabajo* (BOICAC núm. 4 de enero de 1991).

En relación a la evidencia, tanto la norma vigente como las NIA-ES:

- Definen en términos bastante similares los conceptos de suficiencia y adecuación, conceptos que vinculan a la importancia relativa y al riesgo probable o posibilidad de que no se detecte un error significativo que pudiera existir en las cuentas.
- Contemplan la posibilidad de obtener evidencia mediante la realización de pruebas de cumplimiento de controles y pruebas sustantivas.
- Prácticamente coinciden en el detalle de los procedimientos o métodos de obtención de evidencia, aunque las NIA-ES son más precisas en las definiciones.

No obstante lo anterior, en las normas técnicas vigentes el enfoque de auditoría no está basado, como sí ocurre con las NIA-ES, en la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno y, por tanto, el lenguaje y esquema seguido para desarrollar los diferentes requerimientos no es coincidente.

NIA-ES 501 Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas

Alcance y objetivo

La NIA-ES 501 analiza las consideraciones específicas que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia suficiente y adecuada con respecto a:

- la realidad y el estado de las existencias,
- la totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad; y
- la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Requerimientos

1

Existencias

En los supuestos en los que las existencias son materiales para los estados financieros, el auditor, con carácter general, obtendrá evidencia suficiente y adecuada respecto a su realidad y estado mediante:

- la presencia del auditor en el recuento físico para evaluar las instrucciones y los procedimientos de la dirección relativos al registro y control de los resultados del recuento físico y observar la aplicación de dichos procedimientos, para inspeccionar las existencias y para realizar pruebas de recuento; y
- la aplicación de procedimientos de auditoría a los registros finales de existencias para determinar si reflejan con exactitud los resultados reales del recuento de las existencias.

La norma también establece los procedimientos que debe aplicar el auditor en los supuestos en los que no sea factible presenciar el recuento físico (por circunstancias imprevistas u otros motivos) y los procedimientos a seguir cuando las existencias custodiadas y controladas por terceros sean materiales, o cuando el recuento se realiza en una fecha distinta de los estados financieros.

2

Litigios y reclamaciones

El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría para identificar los litigios y las reclamaciones que afecten a la entidad y que puedan originar un riesgo de incorrección material; entre estos procedimientos se incluirán indagaciones con la dirección y, en su caso, con otras personas (incluidas los asesores jurídicos internos), revisión de las actas de reuniones de los órganos de gobierno de la entidad y de la correspondencia entre la entidad y sus asesores jurídicos externos y revisión de las cuentas de gastos jurídicos.

Cuando el auditor valore que existe un riesgo de incorrección material con respecto a los litigios y reclamaciones o cuando los procedimientos de auditoría aplicados indiquen que pueden existir otros litigios y reclamaciones, se establece la obligación de solicitar comunicación directa con los asesores jurídicos externos de la entidad por medio de una carta preparada por la dirección y enviada por el propio auditor.

La norma requiere la solicitud de determinadas manifestaciones escritas a la dirección y, si procede, a los responsables del gobierno de la entidad sobre dichos aspectos y detalla los supuestos en los que el auditor expresará una opinión modificada por temas relacionados con litigios y reclamaciones, básicamente si, por diversos motivos, no puede establecerse la comunicación directa con los asesores y no se puede obtener evidencia suficiente mediante procedimientos alternativos.

3

Información por segmentos

Para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable el auditor deberá:

- obtener conocimiento de los métodos utilizados por la dirección para la determinación de la información por segmentos, evaluar si dichos métodos pueden generar información acorde con lo requerido por el marco de información financiera aplicable y, en su caso, la comprobación de la aplicación de dichos métodos; y
- aplicar procedimientos analíticos u otros procedimientos de auditoría adecuados teniendo en cuenta las circunstancias.

Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

El complemento a las normas de evidencia en relación a la presencia en el recuento físico y a la indagación sobre litigios y reclamaciones está recogido en la **Norma Técnica de Auditoría sobre “Evidencia de auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas”** (BOICAC núm. 55 de septiembre de 2003); sin que existan diferencias relevantes en los planteamientos propuestos en la norma vigente y en la NIA-ES 501.

Sin embargo, la norma vigente, a diferencia de la NIA-ES 501, incluye un apartado adicional de evidencia en relación a la valoración y desglose de inmovilizaciones financieras pero no recoge ninguna referencia a la información por segmentos.

NIA-ES 505 Confirmaciones externas

Alcance y objetivo

La NIA-ES 505 trata del empleo de procedimientos de confirmación externa como medio de obtener evidencia de auditoría relevante y fiable.

La norma no trata de las indagaciones sobre litigios y reclamaciones que, tal como hemos visto en el apartado anterior, ya quedan contempladas en la NIA-ES 501.

Requerimientos

1

Procedimientos de confirmación externa

El auditor mantendrá el control de las solicitudes de confirmación externa, lo que implica:

- determinar la información que ha de confirmarse o solicitarse;
- seleccionar la parte confirmante adecuada;
- diseñar las solicitudes de confirmación; este aspecto incluye comprobar que las solicitudes están adecuadamente dirigidas y contienen la información que permita enviar las respuestas directamente al auditor; y
- enviar las solicitudes iniciales y, cuando proceda, las de seguimiento a la parte confirmante.

2

Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación

Cuando la dirección no permita al auditor enviar una solicitud de confirmación, éste deberá:

- Indagar y buscar evidencia suficiente y adecuada sobre la validez y razonabilidad de los motivos.
- Evaluar las implicaciones de esta negativa en la valoración de los riesgos de incorrección material, incluido el riesgo de fraude, y sobre la naturaleza, momento y extensión de otros procedimientos de auditoría.
- Aplicar procedimientos de auditoría alternativos para obtener evidencia.

En caso de que el auditor concluya que la negativa no es razonable o que no pueda obtener evidencia de auditoría aplicando otros procedimientos, el auditor contactará con los responsables del gobierno de la entidad y determinará las implicaciones de este hecho sobre la auditoría y sobre la opinión.

3

Resultados de los procedimientos de confirmación externa

- En caso de dudas sobre la fiabilidad de la respuesta a una solicitud de confirmación el auditor deberá obtener evidencia de auditoría adicional para resolverlas.
- En caso de que el auditor determine que una respuesta a una solicitud de confirmación no es fiable, evaluará las implicaciones de este hecho sobre la valoración de los riesgos de incorrección material, incluido el riesgo de fraude y sobre la naturaleza, momento y extensión de otros procedimientos de auditoría.
- En caso de falta de contestación el auditor realizará procedimientos alternativos para obtener evidencia de auditoría fiable y relevante. Si se ha establecido que la respuesta a una solicitud de confirmación positiva es necesaria para la obtención de evidencia, la aplicación de procedimientos alternativos no la proporcionará y, por tanto, si no se obtiene dicha confirmación, deberá determinarse las implicaciones de este hecho sobre la auditoría y sobre la opinión.
- En caso de contestaciones en disconformidad, el auditor las investigará para determinar si son o no indicativas de incorrecciones.

4

Confirmaciones negativas

Las confirmaciones negativas (el confirmante responde directamente al auditor únicamente en caso de no estar de acuerdo con la información incluida en la solicitud) proporcionan evidencia de auditoría menos convincente que las confirmaciones positivas por lo que, a menos que se cumplan todas y cada una de las condiciones que detalla la propia norma, no pueden utilizarse como único procedimiento de auditoría para responder a un riesgo de incorrección material en las afirmaciones.

5

Evaluación de la evidencia obtenida

Debe evaluarse si los resultados de los procedimientos de confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría relevante y fiable o si es necesaria evidencia de auditoría adicional.

Equivalencia con las normas técnicas de auditoría vigentes

La Norma Técnica de Auditoría sobre “Confirmación de terceros” (BOICAC núm. 54 de junio de 2003) establece las actuaciones a seguir por el auditor en relación con la evidencia obtenida mediante confirmación externa. La norma técnica vigente incluye un apartado de interrelación con el riesgo de auditoría y otro de aspectos cubiertos por la confirmación de terceros; estos apartados no son necesarios en la NIA-ES 505 al quedar cubiertos en otras NIA-ES

En el resto de aspectos, ambas normativas no difieren sustancialmente. Destacar únicamente que la norma técnica vigente incluye un apartado específico para las confirmaciones realizadas antes de la fecha de cierre, indicando que, en este supuesto, el auditor deberá “evaluar la necesidad de complementar su trabajo para satisfacerse que no existen errores significativos con respecto a las transacciones que tuvieran lugar entre ambas fechas”. Este aspecto queda regulado en el apartado 22 de la NIA-ES 330 en el que se indica que deberán realizarse pruebas en el periodo intermedio (procedimientos sustantivos, combinados con pruebas de controles, o si el auditor determina que resulta suficiente, únicamente procedimientos sustantivos adicionales) “que proporcionen una base razonable para hacer extensivas las conclusiones de la auditoría desde la fecha intermedia hasta el cierre del periodo”.

Más información: [NIA-ES 500](#), [501](#) y [505](#)

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