

INTOSAI



Directriz de auditoría financiera

Objetivos generales del auditor independiente y ejecución de la auditoría con arreglo a las normas internacionales de auditoría

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • 1301 COPENHAGEN K • DENMARK
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA
Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

"La presente nota de práctica en combinación con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200, Objetivos generales del auditor independiente y ejecución de la auditoría con arreglo a las normas internacionales de auditoría, publicada por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) constituyen la ISSAI 1200.

Nota de Práctica¹ para la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200

Objetivos generales del auditor independiente y ejecución de la auditoría con arreglo a las normas internacionales de auditoría

Fundamentos

Esta Nota de Práctica proporciona orientaciones adicionales sobre la NIA 200, iObjetivos generales del auditor independiente y ejecución de la auditoría con arreglo a las normas internacionales de auditoría, y debe leerse conjuntamente con ella. La NIA 200 entra en vigor para las auditorías de estados financieros correspondientes a los períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2009. Esta Nota de Práctica será efectiva en la misma fecha que la NIA.

Introducción a la NIA

La NIA 200 establece las obligaciones del auditor independiente cuando audita estados financieros con arreglo a las NIA; en concreto fija los objetivos generales del auditor independiente y explica cómo han de ser la naturaleza y el alcance de la auditoría para poder alcanzar dichos objetivos. También explica el alcance, la autoridad y la estructura de las NIA, e incluye requisitos que determinan las obligaciones generales del auditor independiente aplicables a todas las auditorías, entre ellas la de adecuarse a las NIA. El auditor independiente se denominará en lo sucesivo iel auditorí.

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) Alcance de la NIA.
 - b) La auditoría de estados financieros.
 - c) Objetivos generales del auditor.
 - d) Definiciones.
 - e) Exigencias deontológicas en una auditoría de estados financieros.
 - f) Ejecución de una auditoría con arreglo a las NIA.
 - g) Evidencia de auditoría suficiente y apropiada y riesgo de auditoría.

¹ Todas las Notas de Práctica habrán de leerse conjuntamente con la ISSAI 1000 iIntroducción general a las Directrices de auditoría financiera de la INTOSAI.

Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público

- P2. La NIA 200 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 200 contiene disposiciones de aplicación y otras disposiciones explicativas con consideraciones específicas a las entidades del sector público en los párrafos A11 y A57.

Alcance de la NIA

- P4. Las NIA están redactadas en un contexto de auditoría de estados financieros². En el ámbito de la INTOSAI la auditoría de estados financieros puede formar parte de una auditoría de regularidad (financiera) de mayor amplitud. Según la ISSAI 100³, párrafo 39, una auditoría de regularidad (financiera) comprende:
- a) La certificación de las cuentas rendidas por las entidades obligadas a ello, que incluye el examen y evaluación de los asientos contables y la expresión de la opinión que merezcan las cuentas y los estados financieros.
 - b) La certificación de la Cuenta General del Estado.
 - c) La fiscalización de los sistemas y de las operaciones financieras así como la valoración del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.
 - d) La fiscalización de los sistemas de control y de auditoría internos.
 - e) La fiscalización de la corrección e idoneidad de las decisiones administrativas adoptadas en el seno de la entidad fiscalizada.
 - f) La comunicación de cualquier otra cuestión surgida como consecuencia de la fiscalización o relacionada con ella y que la EFS considere que deba ser puesta de manifiesto.
- P5. Los términos *auditoría de regularidad* y *auditoría financiera* son con frecuencia intercambiables y se refieren a la auditoría de estados financieros, más algunos de los elementos expuestos en los anteriores subpárrafos a) a f), o todos ellos, en función del mandato de la EFS. Las Notas de Práctica de las Directrices de auditoría financiera (ISSAI 1000-2999) de la INTOSAI proporcionan orientaciones adicionales a los auditores del sector público que aplican las NIA al ejecutar auditorías de los estados financieros. Al llevar a cabo auditorías más amplias de regularidad o financieras del sector público, pueden obtenerse orientaciones más completas en el marco de las ISSAI que incluyen por ejemplo las Directrices de la INTOSAI para las auditorías de cumplimiento (ISSAI 4000⁴ y 4200⁵).

2 NIA 200, párrafo A1: La opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere a la cuestión de si dichos estados financieros han sido elaborados, en todos sus aspectos significativos, con arreglo al marco de información financiera aplicable. La opinión es común a todas las auditorías de estados financieros y por tanto no garantiza, por ejemplo, la futura viabilidad de la entidad ni que la dirección la haya gestionado de forma eficaz o eficiente. En algunas jurisdicciones, sin embargo, las leyes y regulaciones aplicables pueden exigir a los auditores la emisión de opiniones sobre otras cuestiones específicas, como la eficacia del control interno, o la coherencia de un informe de gestión separado con los estados financieros. Aunque las NIA incluyen exigencias y orientaciones con respecto a estas cuestiones en la medida en que sean pertinentes para la obtención de una opinión sobre los estados financieros, el auditor puede verse obligado a llevar a cabo ulteriores trabajos en caso de tener asignadas obligaciones suplementarias de emitir dichas opiniones.

3 ISSAI 100, iPostulados básicos de la fiscalización pública de la INTOSAI.

4 ISSAI 4000, iIntroducción general a las Directrices para la auditoría de cumplimiento.

5 ISSAI 4200, iDirectrices para las auditorías de cumplimiento asociadas a una auditoría de estados financieros.

- P6. Las auditorías de regularidad (financieras) se llevan a cabo en distintos entornos. En los entornos de notificación de información financiera que evolucionan para adecuarse a prácticas reconocidas internacionalmente, la plena aplicación de las ISSAI 1000-2999 por los auditores del sector público constituirá una base suplementaria para transformar el entorno de la auditoría y hacerlo evolucionar a prácticas reconocidas internacionalmente.
- P7. En el sector público, la referencia a las normas de auditoría aplicables se hará de una de las maneras que se cita a continuación, en función de las normas aplicadas:
- Con arreglo a las NIA, lo que significa la plena conformidad con todas las NIA aplicables y, en su caso, con las orientaciones adicionales facilitadas en las Notas de Práctica para las NIA emitidas por la INTOSAI.
 - Con arreglo a los Principios fundamentales de auditoría de la INTOSAI, lo que no significa la plena conformidad con las NIA incluidas actualmente en las Directrices de auditoría financiera de la INTOSAI (ISSAI 1000 a 2999).
 - Con arreglo a las normas de auditoría nacionales que resulten pertinentes.
- P8. En el contexto del sector público, las Notas de Práctica emplean la expresión «auditores del sector público» de forma equivalente al término «auditor» tal y como se emplea en las NIA.
- P9. Algunas NIA contienen consideraciones específicas en relación con la auditoría de entidades de menor tamaño, que no suelen aplicarse en la auditoría de entidades públicas o que reciben ayudas públicas aun cuando dichas entidades cuenten con poco personal, lleven a cabo operaciones sencillas o dispongan de un presupuesto relativamente reducido. En esas situaciones, la entidad pública puede tener sin embargo que llevar a cabo operaciones complicadas, como la recepción de transferencias de otras administraciones y adecuarse a leyes, reglamentos, políticas y sistemas fijados por un nivel superior de la administración y responder por el empleo del dinero del contribuyente. Por consiguiente, los auditores del sector público examinarán cuidadosamente la pertinencia de todas esas consideraciones. Las Notas de Práctica pueden contener orientación adicional en este ámbito cuando se estime importante dar más instrucciones para la auditoría de las entidades públicas de menor tamaño.

La auditoría de estados financieros

- P10. Al remitirse al párrafo 6 de la NIA, los auditores del sector público incluirán en sus consideraciones las orientaciones adicionales incluidas en la Nota de Práctica de la NIA 320⁶.
- P11. El párrafo A7 de la NIA es uno de los muchos que tratan de los marcos de presentación fidedigna. Las normas contables internacionales del sector público (IPSA), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (International Public Sector Accounting Standards Board/IPSAB), constituyen un ejemplo de marco de presentación fidedigna concebidos para su empleo en el sector público.

6 NIA 320, «La materialidad al planificar y ejecutar una auditoría».

- P12. El párrafo A8 de la NIA facilita ejemplos de estados financieros y el contenido de un conjunto completo de los mismos. Un conjunto completo de estados financieros para una entidad de sector público elaborado con arreglo al principio de contabilidad de ejercicio constará normalmente de:
- Un estado de la situación financiera.
 - Un estado del resultado financiero.
 - Las variaciones habidas en los activos y en el patrimonio neto.
 - Un estado de flujos de efectivo.
 - La comparación entre los importes efectivos y los presupuestados presentada separadamente como un estado financiero más o como conciliación.
 - Notas que incluyen un resumen de los principios contables más significativos aplicados y otras explicaciones.
- P13. En algunos entornos, el conjunto completo de estados financieros puede incluir también otros informes como los de resultado y de asignación de fondos.
- P14. Al remitirse al párrafo A10 de la NIA, los auditores del sector público incluirán en sus consideraciones las orientaciones adicionales contenidas en las Notas de Práctica de la NIA 210⁷ y la NIA 580⁸.

Objetivos generales del auditor

- P15. La posibilidad de renunciar al encargo que se describe en los párrafos 12 a 24 de la NIA no suele admitirse en la auditoría del sector público. Cuando se den circunstancias que normalmente exigirían la renuncia al encargo, los auditores del sector público pueden verse obligados a ampliar o intensificar sus comunicaciones, por ejemplo al poder legislativo.

Definiciones

- P16. Al remitirse a las definiciones contenidas en el párrafo 13 de la NIA los auditores del sector público tomarán nota de los siguientes extremos:
- a) El marco aplicable de información financiera: al igual que en el sector privado, los marcos del sector público pueden referirse a la presentación fidedigna o ser de conformidad.
 - b) El auditor: el término *auditor responsable* puede referirse por ejemplo al auditor general que tiene atribuida la obligación general de las auditorías del sector público o cualquier otra persona con las necesarias cualificaciones, nombrada por el primero o que actúa en su nombre para el encargo específico. El término *órgano fiscalizador* equivaldrá normalmente a la entidad fiscalizadora superior o a su equivalente a nivel local o regional.

⁷ NIA 210, *Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría*.

⁸ NIA 580, *Manifestaciones escritas*.

Exigencias deontológicas en una auditoría de estados financieros

- P17. El código de ética de la INTOSAI⁹ es aplicable en lo que se refiere al párrafo 14 de la NIA.
- P18. El párrafo 15 de la NIA obliga al auditor a planificar y ejecutar la auditoría con una óptica de escepticismo profesional y a admitir que pueden existir circunstancias que creen errores significativos en los estados financieros. Los principios fundamentales de la INTOSAI (ISSAI 200)¹⁰ se refieren al concepto de diligencia debida manifestando lo siguiente: *Los auditores deben estar atentos a las deficiencias en el control, a las insuficiencias en la contabilidad, a las operaciones erróneas e irregulares y a los resultados o situaciones que pueden ser indicativos de fraude, gastos inadecuados o ilícitos, operaciones no autorizadas, despilfarro, ineficiencia o falta de probidad.* El concepto de escepticismo profesional intensifica y amplía el concepto de diligencia debida y resulta fundamental para la planificación y ejecución de la auditoría.

Ejecución de una auditoría con arreglo a las NIA

- P19. Al remitirse a los párrafos 18 a 20 de la NIA sobre la conformidad con las NIA aplicables a la auditoría, los auditores del sector público considerarán como guía, al aplicar las ISSAI para la auditoría de regularidad (financiera) del sector público, conjuntamente las NIA y la Nota de Práctica. Si en el informe del auditor se hace referencia a que la auditoría se ha realizado con arreglo a las NIA, los auditores del sector público tienen que adecuarse a todas las NIA aplicables a la auditoría según se expone en los párrafos 18 a 20 de la NIA.

Evidencia de auditoría suficiente y apropiada y riesgo de auditoría

- P20. Al remitirse a las fuentes de información, tal y como se expone en el párrafo A28 de la NIA, los auditores del sector público pueden considerar también la posibilidad de utilizar la información obtenida en otras auditorías de gestión y otras actividades de auditoría relacionadas con la entidad, siempre que la información siga siendo pertinente y fiable.

9 ISSAI 30, iCódigo de Ética de la INTOSAI.i

10 ISSAI 200, iNormas Generales de Fiscalización Pública de la INTOSAI ,i párrafo 2.

