

***La Consideración de Asuntos
Ambientales en la Auditoría de
Estados Financieros***

NIA Sección 1010
Normas Internacionales de Auditoría



Instrucciones de Ubicación:

NIA: En este acápite ubica la información correspondiente al tema referido. Si requiere indicaciones adicionales sobre el funcionamiento y la estructura del servicio, favor diríjase a la sección ÍNDICE de la carpeta impresa o al archivo LÉAME de la carpeta EDIÁBACO de la base de datos de su computador.

Título general de la obra: ***Actualización Contable***

Título de ésta norma: ***NIA: Sección 1010: La Consideración de Asuntos Ambientales en la Auditoría de Estados Financieros***

© *Original en ingles: International Standard on Auditing*

© *International Federation of Accountants IFAC*

© *International Auditing Practices Committee*
Original en ingles: International Standards on Auditing.

© *Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP):*
Normas Internacionales de Auditoría: Primera reimpresión de la sexta edición, febrero 2004

Primera Edición: En Recurso Informático: 2002

Revisión y Edición: *Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda.*

Revisión Técnica: *Geovanny Córdova J.*

Diseño Gráfico y Diagramación: *Margoth Coronado V.*

Tiraje: 1.000 copias

Editado en Ecuador

Derechos reservados. Prohibida la reproducción total o parcial de la Obra, por cualquier medio: fotomecánico, informático o audiovisual, sin la autorización escrita de los propietarios de los Derechos Intelectuales.

ISBN-9978-95-009-5

Registro Nacional de Derechos de Autor: 009508



LA CONSIDERACION DE ASUNTOS AMBIENTALES EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

CONTENIDO

	Párrafos	Páginas
Introducción	1-12	5-8
Guía sobre la Aplicación de la NIA 310, Conocimiento del Negocio	13-16	9-10
Guía sobre la Aplicación de la NIA 400, Evaluación del Riesgo y Control Interno	17-29	10-14
Guías de la Aplicación de la NIA 250, Consideración de Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros	30-34	14-15
Procedimientos Sustantivos	35-47	16-19
Representaciones de la Administración	48	20
Informes	49-50	20-30
Apéndice 1: Obtención del conocimiento del Negocio desde un Punto de Vista Ambiental- Asuntos Ilustrativos		
Apéndice 3: Procedimientos Sustantivos para Detectar errores importantes derivados de asuntos Ambientales		



Las Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría (“Declaraciones”) se emiten por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (“IAPC”) de la Federación Internacional de Contadores para proporcionar ayuda práctica a los auditores en la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría (“NIAs”) o para promover una buena práctica. Las Declaraciones no tienen la autoridad de las NIAs.

Esta Declaración no establece ningún principio básico nuevo o procedimientos especiales: su propósito es ayudar a los auditores y al desarrollo de una buena práctica, al proporcionar guías sobre la aplicación de las NIAs en aquellos casos en que los asuntos ambientales sean significativos para los estados financieros de la entidad. La extensión en el que cualesquiera de los procedimientos de auditoría aquí descritos pueda ser apropiado en un caso particular, requiere del ejercicio de juicio del auditor a la luz de los requisitos de las NIAs y de las circunstancias de la entidad.

Esta Declaración se aprobó por el IAPC en marzo de 1998 para su publicación en marzo de 1998

La Perspectiva del Sector Público (PSP) emitida por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores se expresa al fin de una Declaración Internacional de Prácticas de Auditoría (DIPA), (IAPS, en Inglés). Cuando no se añade PSP, la DIPA es aplicable en todos los aspectos de importancia al sector público.



Introducción

Propósito de la declaración

1. Los problemas ambientales se están volviendo de importancia para un creciente número de entidades y pueden, en ciertas circunstancias, tener un impacto importante sobre sus estados financieros. Estos temas son de un interés creciente para los usuarios de estados financieros. El reconocimiento, medición, y revelación de estos asuntos es responsabilidad de la administración.
2. Para algunas entidades, los asuntos ambientales no son significativos. Sin embargo, cuando los asuntos ambientales son significativos para una entidad, puede haber riesgo de un error importante (incluyendo revelación inadecuada) en los estados financieros originada por dichos asuntos: en estas circunstancias, el auditor necesita dar consideración a los asuntos ambientales en la auditoría de los estados financieros.
3. Los asuntos ambientales pueden ser complejos y pueden, por tanto, requiere consideración adicional de los auditores. Esta Declaración proporciona ayuda práctica a los auditores al describir:
 - (a) las principales consideraciones del auditor en una auditoría de estados financieros con respecto a los asuntos ambientales;
 - (b) ejemplos de posibles impactos de los asuntos ambientales en los estados financieros; y
 - (c) guía que el auditor puede considerar, cuando ejerza su juicio profesional en este contexto, para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría con respecto a:
 - ? conocimiento del negocio (NIA 310);
 - ? evaluaciones del riesgo y control interno (NIA 400);
 - ? consideraciones de leyes y reglamentos (NIA 250); y
 - ? otros procedimientos sustantivos (MA 620 y algunas otras).

La guía bajo (c) refleja la secuencia típica del proceso de auditoría. Habiendo adquirido un conocimiento suficiente del negocio, el auditor evalúa el riesgo de un error importante en los estados financieros. Esta evaluación incluye la consideración de leyes y reglamentos ambientales que puedan afectar a la entidad y proporciona una base para que el auditor decida si hay necesidad de prestar atención a los asuntos ambientales en el curso de la auditoría de los



estados financieros.

El Apéndice 1 proporciona preguntas ilustrativas que un auditor puede considerar cuando obtiene conocimiento del negocio, incluyendo una comprensión del ambiente de control de la entidad y de los procedimientos de control, desde un punto de vista ambiental. El Apéndice 2 proporciona ejemplos de procedimientos sustantivos que un auditor puede efectuar para detectar un error importante en los estados financieros debido a asuntos ambientales. Estos apéndices se incluyen únicamente para fines ilustrativos. No se pretende que todas, o que alguna, de las preguntas o ejemplos sean necesariamente apropiados en cualquier caso en particular.

4. Esta Declaración no establece principios básicos nuevos o procedimientos esenciales, su propósito es ayudar a los auditores y al desarrollo de una buena práctica, al proporcionar guías sobre la aplicación de las NIAs en casos en que los asuntos ambientales sean significativos para los estados financieros de la entidad. La extensión en la que cualquiera de los procedimientos de auditoría descritos en esta Declaración pueda ser apropiado en un caso particular, requiere ejercicio del juicio del auditor a la luz de los requisitos de las NIAs y de las circunstancias de la entidad.
5. La Declaración no proporciona guías en la auditoría de los estados financieros de compañías de seguros con respecto a reclamaciones incurridas bajo las pólizas de seguro relacionadas con asuntos ambientales que afecten a los tenedores de las pólizas.

Las Principales Consideraciones del Auditor con respecto a Asuntos Ambientales

6. El objetivo de una auditoría de estados financieros es:

“..dar capacidad al auditor de expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con un marco conceptual de información financiera.” (NIA 200, párrafo 2).
7. La opinión del auditor se refiere a los estados financieros tomados en su conjunto y no a un aspecto específico. Cuando se planean y realizan procedimientos de auditoría. Y al evaluar e informar los resultados consecuentes, el auditor deberá reconocer que el incumplimiento de la entidad con las leyes y reglamentos puede afectar en forma importante los estados financieros. Sin embargo, no puede esperarse que una auditoría detecte el incumplimiento en todas las leyes y reglamentos (NIA 250, párrafo 2). En particular, con respecto al cumplimiento de la entidad con las leyes y reglamentos ambientales, el propósito del auditor no es planear la auditoría para detectar las posibles violaciones a las leyes y reglamentos ambientales, ni si son suficientes los procedimientos del auditor para obtener una conclusión sobre el cumplimiento de la entidad con las leyes y reglamentos ambientales o sobre lo



adecuado de sus controles sobre asuntos ambientales.

8. En todas las auditorías, cuando se desarrolla el plan global de auditoría, el auditor evalúa el riesgo inherente al nivel de los estados financieros (MA 400, párrafo 11). El auditor usa el juicio profesional para evaluar los factores relevantes a esta evaluación inherente. En ciertas circunstancias, estos factores pueden incluir el riesgo de un error importante en los estados financieros debido a asuntos ambientales. La necesidad de considerar y la extensión de la consideración de dichos asuntos ambientales en una auditoría de estados financieros, depende del juicio del auditor sobre si los asuntos ambientales dan lugar a un riesgo de error importante en los estados financieros. En algunos casos puede juzgarse que no son necesarios procedimientos específicos de auditoría. En otros casos, sin embargo, el auditor usa su juicio profesional para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos específicos considerados necesarios para obtener evidencia suficiente y competente de que los estados financieros no contienen errores importantes. Si el auditor no tiene la especialidad profesional para efectuar estos procedimientos, puede buscar asesoría técnica de especialistas, tales como abogados, ingenieros, u otros expertos ambientales.
9. Para concluir que una entidad opera en cumplimiento con las leyes y reglamentos ambientales existentes, ordinariamente requiere la habilidad y técnicas de expertos ambientales que no puede esperarse que posea el auditor. También, el que un evento en particular o condición que llega a la atención del auditor sea o no una violación a las leyes y reglamentos ambientales, es una determinación que ordinariamente está más allá de la competencia profesional del auditor. Sin embargo, como sucede con otras leyes y reglamentos:

“...el entrenamiento del auditor, su experiencia y comprensión de la entidad y de su industria, pueden proporcionar una base para el reconocimiento de que algunos actos que llegan a la atención del auditor puedan constituir incumplimiento con las leyes y reglamentos. La determinación de si un acto particular constituye o es probable que constituya un incumplimiento, generalmente se basa en el conocimiento de un experto calificado para practicar la ley, pero en último caso sólo puede determinarlo una corte legal.” (MA 250, párrafo 4.)

Asuntos Ambientales y su Impacto en los Estados Financieros

10. Para fines de esta Declaración, “asuntos ambientales” se definen como:
 - (a) iniciativas para prevenir, abatir o remediar el daño al medio ambiente, o para manejar la conservación de los recursos renovables y no renovables (tales iniciativas pueden ser requeridas por las leyes y reglamentos ambientales o por contrato, o pueden emprenderse voluntariamente);



- (b) consecuencias de violar las leyes y regulaciones ambientales;
 - (c) consecuencias del daño ambiental hecho a otros o a los recursos naturales;
y
 - (d) consecuencias de responsabilidad impuesta por la ley (por ejemplo responsabilidad por daños causados por dueños anteriores).
11. Algunos ejemplos de asuntos ambientales que afectan a los estados financieros son los siguientes:
- ? la introducción de leyes y reglamentos ambientales puede implicar un deterioro en el valor de los activos y en consecuencia una necesidad de ajustar su valor en libros;
 - ? la falta de cumplimiento de los requisitos legales concernientes a los problemas ambientales, tales como emisiones o al deshacerse de desperdicios o cambios a la legislación con efecto retroactivo, pueden requerir el registro de costos de reparación del daño, compensación o legales;
 - ? algunas entidades, por ejemplo, en las industrias extractivas (exploración o extracción de petróleo y gas), químicas o compañías de manejo de desperdicios pueden incurrir en responsabilidad ambiental, como un sub-producto directo de su negocio esencial;
 - ? las responsabilidades constructivas que se originan de una iniciativa voluntaria, por ejemplo, una entidad puede haber identificado contaminación de la tierra y, aun sin tener la obligación legal, puede haber decidido remediar la contaminación, por la preocupación por su reputación a largo plazo y su relación con la comunidad;¹
 - ? una entidad puede necesitar revelar en las notas la existencia de un pasivo contingente, cuando el gasto relativo a asuntos ambientales no pueda estimarse razonablemente; y
 - ? en situaciones extremas, el incumplimiento con ciertas leyes y regulaciones

¹ El término “obligaciones constructivas” (en oposición a “obligaciones legales presentes”) ha sido clarificado por el Comité de Normas Internacionales como sigue: “A veces las acciones o representaciones de la administración de la empresa, o cambios en el entorno económico, influyen directamente las expectativas o acciones razonables de aquéllos fuera de la empresa y, aunque no tengan derecho legal, tienen otras sanciones que dejan a la empresa sin ninguna alternativa realista respecto de ciertos desembolsos. Tales obligaciones a veces son llamadas “obligaciones constructivas” (IASB DE 59 Propuesta de Norma Internacional de Contabilidad sobre “reservas, Pasivos contingentes y Activos Contingentes”, párrafo 16).



ambientales puede afectar la continuidad de una entidad como un negocio en marcha y consecuentemente puede afectar las revelaciones y la base de preparación de los estados financieros.

12. A la fecha de publicación de esta Declaración hay pocas normas de contabilidad autorizadas, ya sea Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales, que se refieran explícitamente al reconocimiento, medición y revelación de las consecuencias que surgen de los asuntos ambientales en los estados financieros. Sin embargo, las normas de contabilidad existentes generalmente si proporcionan consideraciones generales apropiadas que también aplican al reconocimiento, medición y revelación de asuntos ambientales en los estados financieros.²

Guía sobre la Aplicación de la NIA 310, Conocimiento del Negocio

13. En todas las auditorias se necesita un conocimiento suficiente del negocio del cliente para dar capacidad al auditor para identificar y entender los asuntos que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros, el proceso de auditoria y el propio informe (NIA 310, párrafo 2). Al obtener un conocimiento suficiente del negocio, el auditor considera las condiciones importantes que afecten al negocio de la entidad y a la industria en que opera, tales como requerimientos y problemas ambientales.
14. El apropiado nivel de conocimientos del auditor con respecto a los asuntos ambientales, apropiado para un trabajo particular es menor que el que ordinariamente posee la administración o los expertos ambientales. Sin embargo, el nivel de conocimiento del auditor necesita ser suficiente para darle capacidad de identificar y obtener una comprensión de los sucesos, transacciones, y prácticas relacionadas con asuntos ambientales que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros y sobre la auditoria.
15. El auditor considera la industria en que opera la entidad, ya que puede ser indicativa de la posible existencia de pasivos y contingencias ambientales. Ciertas industrias, por su naturaleza, tienden a estar expuestas a un riesgo ambiental significativo.³ Estas incluyen las industrias química, de petróleo y gas, farmacéutica, metalúrgica, minería, y de servicios.

² Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad No. 10, sobre “Contingencias y Sucesos que Ocurren después de la Fecha del Balance”, proporciona las consideraciones generales que aplican al reconocimiento y revelación de pérdidas contingentes, incluyendo pérdidas como consecuencia de problemas ambientales. La NIC 10 está actualmente bajo revisión por IASC; DE 59 propuesta de Norma Internacional de Contabilidad, sobre “Reservas, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”, contiene algunos ejemplos de obligaciones ambientales.

³ “Riesgo ambiental” se define en el párrafo 18 de esta Declaración como un posible componente de riesgo inherente.



16. Sin embargo, una entidad no necesita operar en una de estas industrias para estar expuesta a un riesgo ambiental significativo. La exposición potencial a un riesgo ambiental significativo puede en general surgir para cualquier entidad que:
- (a) esté sujeta a leyes y reglamentos ambientales en un grado sustancial;
 - (b) posea, o detente valores sobre, sitios contaminados por dueños anteriores (“obligación vicaria”); o
 - (c) tenga procesos de negocio que:
 - ? puedan causar contaminación del suelo y agua subterránea, contaminación de agua de la superficie o polución del aire;
 - ? use sustancias peligrosas;
 - ? genere o procese desperdicios peligrosos; o
 - ? pueda tener un impacto adverso en clientes, empleados, o personas que vivan en la cercanía de las instalaciones de la compañía.

Guía sobre la Aplicación de la NIA 400, Evaluación del Riesgo y Control Interno

17. Esta sección de la Declaración proporciona guía adicional en la aplicación de ciertos aspectos de la NIA 400 explicando la relación entre problemas ambientales y el modelo de riesgo de auditoría. Específicamente, proporciona ejemplos de la posible consideración del auditor a problemas ambientales con respecto a:
- ? evaluación del riesgo inherente;
 - ? sistemas de contabilización y control interno;
 - ? entorno del control; y
 - ? procedimientos de control.

Riesgo Inherente

18. El auditor usa el juicio profesional para evaluar los factores relevantes de la evaluación del riesgo inherente para el desarrollo del plan global de auditoría. En ciertas circunstancias estos factores pueden incluir el riesgo de un error importante en los estados financieros debido a problemas ambientales (“riesgo ambiental”). Así, el riesgo ambiental puede ser un componente del riesgo



- inherente.
19. Son ejemplos de riesgo ambiental a nivel de los estados financieros:
 - ? el riesgo de costos de cumplimiento que surgen de la legislación o de requisitos contractuales;
 - ? el riesgo de incumplimiento con las leyes y reglamentos ambientales; y
 - ? los posibles efectos de requisitos ambientales específicos de los clientes y sus posibles reacciones a la conducta ambiental de la entidad.
 20. Si el auditor considera que el riesgo ambiental es un componente significativo en la evaluación del riesgo inherente, el auditor relaciona esta evaluación con los saldos de las cuentas y las transacciones importantes en el nivel de aseveración, cuando desarrolla el programa de auditoría (NIA 400, párrafo 11).
 21. Ejemplos de riesgo ambiental al nivel de cuentas de balance o transacciones son como sigue:
 - ? el grado en el cual el saldo de una cuenta se basa en estimaciones contables complejas con respecto a asuntos ambientales (por ejemplo, la medición de una provisión ambiental para la remoción de tierra contaminada y la futura restauración del sitio). La NIA 540 “Auditoría de las Estimaciones Contables” proporciona guía al auditor para estas situaciones. El riesgo inherente puede ser alto si hay una falta de datos sobre los cuales basar una estimación razonable, por ejemplo a causa de tecnologías complejas para la remoción y restauración de un sitio; y
 - ? el grado en el cual el saldo de una cuenta es afectada por transacciones inusuales o no rutinarias que implican cuestiones ambientales.

Sistemas de Contabilidad y de Control Interno

22. Es responsabilidad de la administración diseñar y operar controles internos para ayudar al logro, en tanto sea factible, del comportamiento ordenado y eficiente del negocio, incluyendo cualesquier aspecto ambiental. La forma en que la administración logra el control sobre asuntos ambientales difiere en la práctica:
 - ? las entidades con baja exposición al riesgo ambiental o entidades más pequeñas, probablemente monitorearán y controlarán sus asuntos ambientales como parte de sus sistemas normales de contabilidad y de control interno;
 - ? algunas entidades que operan en industrias con una alta exposición al riesgo



ambiental, pueden diseñar y operar un subsistema de control interno por separado para este fin, que sea conforme a estándares existentes para Sistemas de Administración del Ambiente (EMS);⁴

- ? otras entidades diseñan y operan todos sus controles en un sistema de control integrado, abarcando políticas y procedimientos relacionados con contabilización, aspectos ambientales y otros asuntos (por ejemplo, calidad, salud y seguridad).
23. Para fines del auditor no hay diferencia en cómo logra realmente la administración el control sobre los asuntos ambientales. En particular, la falta de un EMS no significa en sí que el auditor tenga que concluir que hay un control inadecuado sobre los asuntos ambientales del negocio.
24. Sólo si, a juicio del auditor, los asuntos ambientales pudieran tener un efecto importante en los estados financieros de una entidad, el auditor necesita obtener una comprensión de las políticas y procedimientos significativos con respecto a su monitoreo y control (los “controles ambientales” de la entidad), para planear la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. En estos casos, el auditor sólo está interesado en aquellos controles ambientales (dentro o fuera de los sistemas de contabilidad y de control interno) que sean considerados relevantes para la auditoría de los estados financieros.

Ambiente de Control

25. En todas las auditorías, el auditor obtiene una comprensión del ambiente de control suficiente para evaluar las actitudes, conciencia, y acciones de directores y administración respecto a los controles internos y su importancia en la entidad (NIA 400, párrafo 19). Condiciones similares a las descritas en el párrafo 24 de esta Declaración aplican a la necesidad del auditor de obtener una comprensión del entorno de control. Los factores para obtener una comprensión del ambiente de control con respecto a asuntos ambientales pueden incluir:
- ? el funcionamiento del consejo de directores y sus comités, con respecto a los controles ambientales de la entidad;

⁴Las normas para un EMS han sido emitidas por la Organización Internacional para Normalización (ISO) 14001: “Los sistemas de administración ambiental -Especificación con guía para uso” Organización Internacional para Normalización, Ginebra, Suiza, Primera Edición 1996-09-01). La especificación requiere que las organizaciones participantes desarrollen e implementen un enfoque sistemático a la administración de aspectos ambientales significativos. También incluye un compromiso para mejoras continuas. Cuando en ciertos países o regiones están en uso otras normas para un EMS, tales como las normas emitidas por la Comisión Europea en beneficio de la participación de una entidad en el Esquema de Eco-Administración y Auditoría (EMAS), dichas normas nacionales o regionales pueden usarse por la entidad también como puntos de referencia.



- ? filosofía y estilo de operación de la administración y su enfoque a asuntos ambientales, tales como cualesquier esfuerzo para mejorar el desempeño ambiental de la entidad, participación en programas de certificación para el EMS de la entidad y la publicación voluntaria de reportes de desempeño ambiental⁵Esto también abarca la reacción de la administración a influencias externas como las relativas al monitoreo y requisitos de cumplimiento impuestos por organismos regulatorios y dependencias ejecutorias;’
- ? la estructura organizacional de la entidad y métodos de asignar autoridad y responsabilidad para manejar las funciones operativas ambientales y los requisitos regulatorios; y’
- ? el sistema de control de la administración, incluyendo la función de auditoría interna, el desempeño de “auditorías ambientales” (ver párrafo 45 de esta Declaración), política de personal, procedimientos y apropiada segregación de funciones.

Procedimientos de Control

26. Aplicando las consideraciones y condiciones mencionadas en los párrafos 18-20 el auditor puede llegar a la conclusión de que hay necesidad de obtener una comprensión de los controles ambientales. Ejemplos de controles ambientales son las políticas y procedimientos para:
 - ? monitorear el cumplimiento con la política ambiental de la entidad, así como con las leyes y regulaciones ambientales relevantes;
 - ? mantener un sistema apropiado de información ambiental, que puede incluir el registro de por ejemplo, cantidades físicas de emisiones y desperdicios peligrosos, características ambientales de productos, reclamaciones de accionistas, resultados de inspecciones realizadas por organismos ejecutorios, ocurrencia y efectos de incidentes, etc.;
 - ? prever la conciliación de información ambiental con datos financieros relevantes, por ejemplo, cantidades físicas de producción de desperdicios en relación con el costo de deshacerse de desperdicios; e
 - ? identificar problemas ambientales potenciales y las contingencias relacionadas que afecten a la entidad.

⁵Un “reporte de desempeño ambiental” es un reporte, separado de los estados financieros, en que una entidad proporciona a terceras partes información cualitativa sobre los compromisos de la entidad hacia los aspectos ambientales del negocio., sus políticas y metas en dicho campo, su logro en la administración de la relación entre sus procesos de negocios y el riesgo ambiental, e información cuantitativa sobre el desempeño ambiental.



27. Si la entidad ha establecido controles ambientales, el auditor también entrevistará a las personas que supervisan dichos controles en cuanto a si han sido identificados algunos asuntos ambientales que puedan tener un efecto importante en los estados financieros.
28. Una de las posibilidades para el auditor de obtener una comprensión del control de la entidad sobre asuntos ambientales puede ser el leer el reporte de desempeño ambiental de la entidad, si está disponible. Dicho reporte a menudo revela los compromisos y políticas ambientales de la entidad, y sus principales controles ambientales

Riesgo del Control

29. Después de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno, el auditor puede necesitar considerar el efecto de los asuntos ambientales en la evaluación del riesgo del control y en cualesquiera pruebas de control que puedan ser necesarias para apoyar dicha evaluación. (La evaluación del auditor del riesgo del control se describe en los párrafos 21-39 de la NIA 400.)

Guía sobre la Aplicación de la NIA 250, Consideración de Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros

30. Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad sean conducidas de acuerdo con leyes y reglamentos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración (MA 250, párrafo 9). En este contexto, la administración tiene que tomar en cuenta:
 - ? leyes y reglamentos que imponen responsabilidad para remediar la polución ambiental que se origina de sucesos pasados; esta responsabilidad puede no ser limitada a las propias acciones de la entidad sino que también puede ser también impuesta sobre el propietario actual de una propiedad en donde el daño fue efectuado por el anterior propietario (“responsabilidad vicaria”);
 - ? las leyes de control y prevención de polución que estén dirigidas a identificar o regular las fuentes de polución y a reducir emisiones o descargas de contaminantes;
 - ? licencias ambientales que, en ciertas jurisdicciones, especifican las condiciones de operación de la entidad desde un punto de vista ambiental, por ejemplo, una especificación de niveles máximos de emisiones; y
 - ? los requisitos de autoridades regulatorias con respecto a asuntos ambientales.



- 31 Los cambios en la legislación ambiental podrían tener consecuencias importantes para las operaciones de la entidad y pueden aun dar como resultado responsabilidades que se relacionan con sucesos pasados que, en su momento, no fueron determinados por la legislación. Un ejemplo de la primera categoría es un cambio en regulaciones sobre el ruido que podrían impedir el uso futuro de una planta o maquinaria. Un ejemplo de lo último es un incremento en las normas que podrían hacer responsable a la entidad por desperdicios por desperdicios desechados en años previos, aun cuando la disposición del desperdicio estuvo en cumplimiento con la práctica entonces existente.
32. El auditor no es y no puede ser considerado responsable de prevenir el incumplimiento con leyes y reglamentos ambientales. También, como se declaró en el párrafo 9, la detección de posibles violaciones de leyes y reglamentos ambientales está ordinariamente más allá de la competencia profesional del auditor. Sin embargo, una auditoria realizada de acuerdo con NIAs se planea y realiza con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que la auditoria puede revelar condiciones o sucesos que llevarían a cuestionar si la entidad está cumpliendo o no con las leyes y reglamentos ambientales relevantes en cuanto a que el incumplimiento podría resultar en un error importante en los estados financieros.
33. Como parte del proceso de planeación de la auditoria, el auditor obtiene una comprensión general de las leyes y reglamentos ambientales que, si son violadas, podría esperarse que razonablemente dieran como resultado errores en los estados financieros y en las políticas y procedimientos usados por la entidad para cumplir con dichas leyes y regulaciones. Al obtener esta comprensión general, el auditor reconoce que el incumplimiento con algunas leyes y reglamentos ambientales puede impactar en forma grave las operaciones de la entidad.
34. Para obtener una comprensión general de las leyes y reglamentos ambientales relevantes, el auditor ordinariamente:
 - ? usa el conocimiento existente sobre la industria y negocio de la entidad;
 - ? pregunta a la administración (incluyendo funcionarios clave para problemas ambientales) respecto de las políticas y procedimientos de la entidad relativos al cumplimiento con leyes y reglamentos ambientales relevantes;
 - ? pregunta a la administración en cuanto a las leyes y regulaciones ambientales que pueda esperarse tengan un efecto fundamental en las operaciones de la entidad. El incumplimiento con estos requisitos podría causar que la entidad cese en sus operaciones o poner en cuestionamiento la continuidad de la entidad como un negocio en marcha; y
 - ? discute con la administración las políticas o procedimientos adoptados para



identificar, evaluar y contabilizar los litigios, reclamaciones y evaluaciones.

Procedimientos Sustantivos

35. Esta sección de la Declaración proporciona guía sobre procedimientos sustantivos, incluyendo la aplicación de la NIA 620, “Uso del Trabajo de un Experto”.
36. El auditor considera los niveles evaluados de riesgo inherente y de control al determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos sustantivos requeridos para reducir el riesgo de no detectar errores importantes en los estados financieros hasta un nivel aceptable, incluyendo cualesquier errores si la entidad deja de reconocer, medir o revelar en forma apropiada los efectos de asuntos ambientales.
37. Los procedimientos sustantivos incluyen obtener evidencia mediante entrevistas tanto con la administración responsable de la preparación de los estados financieros como con los funcionarios clave responsables de los asuntos ambientales. El auditor considera la necesidad de recopilar evidencia corroborativa de auditoría para cualesquier aseveración ambiental de fuentes dentro o fuera de la entidad. En ciertas situaciones, el auditor puede necesitar considerar el uso del trabajo de expertos ambientales.
38. En el Apéndice 2 se proporcionan ejemplos de procedimientos sustantivos que un auditor puede realizar para detectar un error en los estados financieros debido a asuntos ambientales.
39. La mayor parte de la evidencia de auditoría disponible al auditor es persuasiva más que concluyente. Por tanto, el auditor necesita usar su juicio profesional al determinar si los procedimientos sustantivos planeados, ya sea individualmente o en combinación, son apropiados. El uso de juicio profesional puede volverse aun más importante debido a un número de dificultades con respecto al reconocimiento y medición de las consecuencias de asuntos ambientales en los estados financieros, por ejemplo:
 - ? a menudo hay un considerable retraso entre la actividad que básicamente causa un problema ambiental, y la identificación del mismo por la entidad o los reguladores;
 - ? las estimaciones contables pueden no tener un patrón histórico establecido o pueden tener amplios rangos de razonabilidad a causa del número y naturaleza de los supuestos que fundamenten la determinación de estas estimaciones;
 - ? las leyes o regulaciones ambientales están evolucionando, y la interpretación puede ser difícil o ambigua. Puede ser necesario consultar a un experto para



evaluar el impacto de estas leyes y regulaciones en la valuación de ciertos activos (por ejemplo, activos que contienen asbesto). Puede también parecer difícil en la práctica, hacer una estimación razonable de los pasivos por obligaciones conocidas; o

- ? pueden surgir pasivos de algún modo distinto que como resultado de obligaciones legales o contractuales.
40. En el curso del proceso de auditoría, por ejemplo al reunir el conocimiento del negocio, en las evaluaciones de riesgo inherente y de control o al desempeñar ciertos procedimientos sustantivos, puede llegar a la atención del auditor evidencia que indique la existencia de un riesgo de que los estados financieros puedan contener errores importantes debido a asuntos ambientales. Ejemplos de tales circunstancias incluyen:
- ? la existencia de reportes describiendo problemas ambientales de importancia preparados por expertos ambientales, auditores internos o auditores ambientales”
 - ? violaciones a leyes y regulaciones ambientales citadas en relación con o en, reportes emitidos por dependencias reguladoras;’
 - ? inclusión del nombre de la entidad en un registro o plan públicamente accesible, para la restauración por contaminación del suelo (si existe alguno);
 - ? comentarios de los medios de comunicación sobre la entidad relacionados con asuntos ambientales de importancia;
 - ? comentarios relacionados a asuntos ambientales hechos en cartas de los abogados;
 - ? evidencia que indique compras de bienes y servicios relacionados con asuntos ambientales que sean inusuales en relación a la naturaleza del negocio de la entidad; y
 - ? honorarios cuantiosos o inusuales a consultores ambientales o legales, o pagos de multas como resultado de violación de leyes y regulaciones ambientales

En estas circunstancias el auditor considera la necesidad de reevaluar el riesgo inherente y de control y el impacto resultante en el riesgo de detección. Silo considera necesario, el auditor puede decidir consultar a un experto ambiental.

Expertos Ambientales



41. La administración es responsable de la contabilización de las estimaciones incluidas en los estados financieros. La administración puede requerir consejo técnico de especialistas tales como abogados, ingenieros o expertos ambientales para ayudar a desarrollar estimaciones contables y revelaciones relacionadas con asuntos ambientales. Tales expertos pueden ser involucrados en muchas etapas en el proceso de desarrollo de estimaciones contables y revelaciones, incluyendo ayudar a la administración en:
- ? identificar situaciones donde se requiera el reconocimiento de pasivos y las estimaciones relacionadas (por ejemplo, un ingeniero ambiental puede hacer una investigación preliminar de un sitio para determinar si ha ocurrido contaminación o un abogado puede contratarse para determinar la responsabilidad legal de la entidad para restaurar el sitio);
 - ? reunir los datos necesarios en los cuales basar las estimaciones y proporcionar detalles de información que necesita revelarse en los estados financieros (por ejemplo, un experto ambiental puede hacer pruebas en un sitio para ayudar a cuantificar la naturaleza y extensión de la contaminación y para considerar los métodos alternativos aceptables para la restauración del sitio); y
 - ? diseñar el plan de acción apropiado para remedio y calcular las consecuencias financieras relacionadas.
42. Si el auditor tiene intención de usar los resultados de este trabajo como parte de la auditoría, el auditor considera lo adecuado del trabajo desempeñado por los expertos ambientales para fines de la auditoría, así como la competencia y objetividad del experto, de acuerdo con la NIA 620, “Uso del Trabajo de un Experto”. El auditor puede necesitar contratar a otro experto al considerar dicho trabajo, para aplicar procedimientos adicionales, o para modificar la opinión del auditor.
43. Como el área ambiental es una especialidad emergente, la competencia profesional del experto puede ser más difícil de evaluar que en el caso de otros expertos, porque puede no haber certificación, licencia o membresía, de un órgano profesional apropiado. En esta situación, puede ser necesario para el auditor dar particular consideración a la experiencia y reputación del experto ambiental.
44. Una comunicación oportuna y continua con el experto puede ayudar al auditor a entender la naturaleza, alcance, objetivo y limitaciones del reporte del experto. El reporte podría tratar de sólo un aspecto de las operaciones de la entidad. Por ejemplo, el reporte del experto puede basarse en estimaciones de costos relacionados con sólo un elemento de un asunto particular (por ejemplo, contaminación del suelo), más que sobre estimaciones de costos de todos los asuntos relevantes (por ejemplo, contaminación del suelo y del agua subterránea, incluyendo obligación vicaria impuesta por la ley). Es también necesario para el



auditor discutir los supuestos, métodos, procedimientos, y datos fuente usados por el experto.

Auditoría Ambiental

45. Las “Auditorías ambientales” se están volviendo cada vez más comunes en ciertas industrias.⁶ El término “auditoría ambiental” tiene una amplia variedad de significados. Pueden realizarse por expertos internos o externos (a veces incluyendo auditores internos), a discreción de la administración de la entidad. En la práctica personas de diversas disciplinas pueden calificar para desempeñar “auditorías ambientales”. A menudo el trabajo es realizado por un equipo multidisciplinario. Normalmente, las “auditorías ambientales” son realizadas a petición de la administración y son para uso interno. Pueden referirse a diversos asuntos, incluyendo contaminación del lugar o cumplimiento con leyes y regulaciones ambientales. Sin embargo, una “auditoría ambiental” no es necesariamente un equivalente de un reporte de auditoría de desempeño ambiental.
46. El auditor de los estados financieros de la entidad puede considerar el usar los resultados de las “auditorías ambientales como evidencia apropiada de auditoría. En esa situación el auditor tiene que decidir si la “auditoría ambiental” cumple con los criterios de evaluación incluidos en la NIA 610, “Consideración del Trabajo de la Auditoría Interna” o la NIA 620, “Uso del Trabajo de un Experto. Los criterios importantes a considerar son:
- (a) el impacto de los resultados de la auditoría ambiental sobre los estados financieros;
 - (b) la competencia y pericia del equipo de auditoría ambiental y la objetividad de los auditores, especialmente cuando se seleccionan de entre el personal de la entidad;
 - (c) el alcance de la auditoría ambiental, incluyendo reacciones de la administración a las recomendaciones que resulten de la auditoría ambiental y como se pone esto en evidencia;
 - (d) el debido cuidado profesional ejercido por el equipo en el desempeño de la auditoría ambiental; y
 - (e) la dirección, supervisión, y revisión apropiadas de la auditoría.

⁶ Lineamientos para “auditoría ambiental” han sido emitidos por la Organización Internacional para Normalización (ISO), “Lineamientos para auditoría ambiental -Principios generales” (Organización Internacional para Normalización, Ginebra, suiza, Primera Edición 1996-10-01).



Auditoría Interna

47. Si la entidad tiene una función de auditoría interna, el auditor considera si los auditores internos se ocupan de aspectos ambientales de las operaciones de la entidad como parte de sus actividades de auditoría interna. Si éste es el caso, el auditor considera lo apropiado de usar este trabajo para fines de la auditoría, aplicando los criterios expuestos en la MA 610 “Consideración del Trabajo de Auditoría Interna”.

Representaciones de la Administración

48. La NIA 580 “Representaciones de la Administración” requiere que el auditor obtenga representación por escrito de la administración en asuntos de importancia relativa para los estados financieros cuando no puede razonablemente esperarse que exista otra evidencia suficiente y competente de auditoría. Mucha de la evidencia disponible al auditor con respecto al impacto de cuestiones ambientales en los estados financieros será persuasiva en su naturaleza, más que conclusiva. El auditor puede, por tanto, desear obtener representación específica de que la administración:
- (a) no tiene conocimiento de ningún pasivo de importancia o contingencias que surjan de problemas ambientales, incluyendo las resultantes de actos ilegales o posiblemente ilegales,
 - (b) no tiene conocimiento de ningún otro asunto ambiental que pueda tener un impacto de importancia en los estados financieros; o
 - (c) si es que tiene conocimiento de dichas cuestiones, los ha revelado en forma apropiada en los estados financieros.

Informe

49. Cuando se forma una opinión de los estados financieros, el auditor considera si los efectos de asuntos ambientales son tratados adecuadamente o revelados de acuerdo con el marco conceptual de información financiera apropiado. Además, el auditor lee cualquiera otra información que se vaya a incluir en los estados financieros para identificar cualesquiera inconsistencia importante, por ejemplo, respecto a asuntos ambientales.
50. La evaluación de la administración de la falta de certeza y la extensión de su revelación en los estados financieros son temas clave para determinar el impacto en el informe del auditor. El auditor puede concluir que hay importantes faltas de certeza, o revelaciones inapropiadas, debido a asuntos ambientales. Puede incluso haber circunstancias cuando, ajuicio del auditor, el principio de negocio en marcha ya no sea apropiado. La MA 700, “El Informe del Auditor sobre los Estados Financieros” y la NIA 570, “Negocio en Marcha” proporcionan guía



detallada a los auditores en estas circunstancias.

Perspectiva del Sector Público

- 1. Como se expone en el párrafo 3, esta Declaración proporciona ayuda práctica a los auditores para identificar y tratar asuntos ambientales en el contexto de una auditoría de estados financieros. Esta guía sería en general igualmente aplicable a auditores del sector público en su auditoría de los estados financieros de gobiernos y otras entidades del sector público. Sin embargo, deberá hacerse notar que la naturaleza y alcance de los trabajos de auditoría del sector público pueden ser afectados por la legislación, regulaciones y normatividad interna que imponen responsabilidades adicionales de auditoría y de información con respecto a asuntos ambientales*
- 2. Como en el sector privado, los auditores de estados financieros de gobiernos y otras entidades del sector público pueden necesitar considerar el reconocimiento, medición y revelación de cualesquier pasivos o contingencias por daño ambiental. Los pasivos o contingencias pueden surgir mediante daño causado por la entidad que reporta o por una de sus dependencias. Sin embargo, en el sector público, pueden también surgir pasivos o contingencias cuando el gobierno acepta responsabilidad por la limpieza u otros costos asociados con daño causado por otros, si, por ejemplo, la responsabilidad no se resuelve o no puede atribuirse a otros.*
- 3. Los auditores del sector público pueden, en algunos países, estar obligados a reportar casos de incumplimiento con regulaciones ambientales encontrados en el curso de una auditoría de estados financieros, sin importar si dichos casos de incumplimiento tienen un impacto material o no, en los estados financieros de la entidad.*
- 4. Las responsabilidades de un gobierno pueden también incluir el monitoreo de cumplimiento con leyes y reglamentos en relación a asuntos ambientales. Más específicamente, este papel de monitoreo será la responsabilidad de una dependencia o dependencias particulares del sector público. Al desempeñar la auditoría de estados financieros de tal dependencia o dependencias el auditor puede necesitar considerar, por ejemplo, los controles que cubren la imposición correcta de cargos, multas y el cobro de los mismos. Para casos no resueltos, puede también necesitarse darle consideración al reconocimiento, medición y revelación de cualesquier pasivo o contingencia.*



Apéndice 1

Obtención de Conocimiento del Negocio desde un Punto de Vista Ambiental — Preguntas ilustrativas

El propósito de este Apéndice es proporcionar ejemplos de preguntas que un auditor puede considerar cuando obtiene un conocimiento del negocio, incluyendo una comprensión del entorno de control de la entidad y procedimientos de control, desde un punto de vista ambiental.

Estos ejemplos se incluyen solamente para fines ilustrativos. No se pretende que todas las preguntas aquí incluidas sean apropiadas en cualquier caso en particular. Las preguntas necesitan ser ajustadas a la medida de las circunstancias particulares de cada trabajo. En algunos casos, el auditor puede juzgar innecesario referirse a cualquiera de estas preguntas.

Puede ser necesario para el auditor el consultar a un experto ambiental cuando se encuentre evaluando las respuestas recibidas de los funcionarios de la entidad.

Conocimiento del negocio

1. ¿Opera la entidad en una industria que está expuesta a un riesgo ambiental significativo que pueda afectar en forma adversa los estados financieros de la entidad?
2. ¿Cuáles son los problemas ambientales en la industria de la entidad en general?
3. ¿Qué leyes y regulaciones ambientales son aplicables a la entidad?
4. ¿Se usan algunas sustancias en los productos o procesos de producción de la entidad que sean parte de un esquema requerido por la legislación o adoptado voluntariamente por la industria en el cual opera el cliente?
5. ¿Monitorean las dependencias ejecutoras el cumplimiento de la entidad con los requisitos de leyes, regulaciones o licencias ambientales?
6. ¿Se ha tomado alguna acción regulatoria o se han emitido reportes por parte de las dependencias ejecutoras que puedan tener un impacto importante sobre la entidad y sus estados financieros?
7. ¿Se han programado iniciativas para prevenir, abatir, remediar el daño al ambiente o para tratar sobre la conservación de recursos renovables y no renovables?
8. ¿Hay una historia de multas y procedimientos legales contra la entidad o sus directores en conexión con problemas ambientales? Si es así, ¿cuáles fueron las



razones para dichas acciones?

9. ¿Hay algún procedimiento legal pendiente con respecto a cumplimiento con leyes y regulaciones ambientales?
10. ¿Son cubiertos por el seguro los riesgos ambientales? Ambiente de control y procedimientos de control

Ambiente de control y procedimientos de control

11. ¿Cuál es la filosofía y estilo de operación de la administración con respecto a control ambiental en general (a ser evaluado por el auditor, con base en su conocimiento de la entidad en general)?
12. ¿Incluye la estructura operativa de la entidad el asignar responsabilidad, incluyendo segregación de funciones, a individuos específicos, por el control ambiental?
13. ¿Mantiene la entidad un sistema de información de los riesgos ambientales, con base en requisitos de los reguladores o de la propia evaluación de la entidad? Este sistema puede proporcionar, por ejemplo, información sobre cantidades físicas de emisiones y desperdicios peligrosos, eco-balance, características ambientales de los productos y servicios de la entidad, resultados de inspecciones efectuadas por agencias ejecutoras, información sobre la ocurrencia y efectos de incidentes, y el número de reclamaciones hechas por los accionistas.
14. ¿Opera la entidad un Sistema de Administración Ambiental (EMS)? Si es así, ¿ha sido certificado el EMS por un organismo certificador independiente? Son ejemplos de normas reconocidas para un EMS, las normas internacionales ISO 14001 y el Esquema de Eco-Administración y Auditoría de la Comisión Europea (EMAS).
15. ¿Ha publicado (voluntariamente) la entidad un reporte de desempeño ambiental? Si es así, ¿ha sido verificado por una tercera parte independiente?
16. ¿Hay instalados procedimientos de control para identificar y evaluar el riesgo ambiental, para monitorear el cumplimiento con leyes y regulaciones ambientales, y para monitorear cambios posibles en la legislación ambiental que sea probable que impacten a la entidad?
17. ¿Tiene la entidad procedimientos de control para manejar las reclamaciones sobre asuntos ambientales, incluyendo problemas de salud, de empleados o terceras partes?



18. ¿Opera la entidad procedimientos de control para el manejo y disposición de desperdicios peligrosos, en cumplimiento con los requisitos legales?
19. ¿Se tienen implementados procedimientos de control para identificar y evaluar los peligros ambientales asociados con los productos y servicios de la entidad y la comunicación apropiada de información a clientes sobre medidas preventivas requeridas, si fuera necesario?
20. ¿Está enterada la administración de la existencia, y el impacto potencial sobre los estados financieros de la entidad, de:
 - ? cualquier riesgo de pasivos que surjan como resultado de contaminación del suelo, agua subterránea, o agua superficial;
 - ? cualquier riesgo de responsabilidades que surjan como resultado de la contaminación del aire; o
 - ? reclamaciones no resueltas sobre asuntos ambientales de empleados o terceras partes?

Apéndice 2

Procedimientos Sustantivos para Detectar un error importante debido a Problemas Ambientales

El propósito de este Apéndice es proporcionar ejemplos de procedimientos sustantivos que un auditor puede efectuar para detectar un error importante debido a asuntos ambientales.

Estos ejemplos se incluyen solamente para fines ilustrativos. No se pretende que todos los procedimientos ilustrados sean apropiados en cualquier caso en particular. Los procedimientos necesitan ser ajustados a la medida de las circunstancias particulares de cada trabajo. En algunos casos, el auditor puede juzgar innecesario efectuar cualquiera de estos procedimientos.

Puede ser necesario para el auditor consultar a un experto ambiental cuando evalúe los resultados de procedimientos sustantivos con respecto a asuntos ambientales. La decisión de involucrar a un experto es un asunto de juicio profesional, de acuerdo a las circunstancias y aspectos tales como la situación tecnológica, complejidad e importancia de la partida relativa.



General

Revisión documental

1. Considerar las minutas de juntas del consejo de administración, comités de auditoría, o cualesquier otros sub-comités específicamente responsable de asuntos ambientales.
2. Considerar información de la industria disponible públicamente para considerar cualquier problema ambiental existente o posible en el futuro. También considerar comentarios generales disponibles de los medios, si los hay.
3. Donde esté disponible, considerar:
 - ? reportes emitidos por expertos ambientales sobre la entidad, tales como evaluaciones del sitio o estudios de impacto ambiental;
 - ? informes de auditoría interna;
 - ? reportes de “auditoría ambiental”;
 - ? reportes sobre investigaciones en auditoría de compra;
 - ? reportes emitidos por, y correspondencia con dependencias reguladoras;
 - ? registro o planes (disponibles públicamente) para restauración por contaminación del suelo:
 - ? reportes de desempeño ambiental emitidos por la entidad;
 - ? correspondencia con dependencias ejecutoras; y
 - ? correspondencia con los abogados de la entidad.

Uso del trabajo de otros

4. Si está involucrado un experto ambiental (por ejemplo, un experto ha cuantificado la naturaleza y tamaño de la contaminación, considerando métodos alternativos de restauración del sitio) y el resultado ha sido reconocido o revelado en los estados financieros:
 - (a) considerar el impacto de los resultados del trabajo del experto en los estados financieros;
 - (b) evaluar la competencia profesional y la objetividad del experto ambiental;



- (c) obtener evidencia suficiente y competente de auditoría, de que el alcance del trabajo del experto ambiental es adecuado para los propósitos de la auditoría de los estados financieros; y
 - (d) evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia de auditoría.
5. Si el auditor interno se ha referido a ciertos aspectos ambientales de las operaciones de la entidad como parte de la auditoría interna, considerar lo apropiado del trabajo de los auditores internos para el propósito de la auditoría de los estados financieros, aplicando los criterios expuestos en la MA 610, “Consideración del Trabajo de Auditoría Interna”.
6. Si se ha efectuado una “auditoría ambiental” y los resultados de dicha auditoría pudieran calificar como evidencia de auditoría en la auditoría de los estados financieros:”⁷
- (a) considerar el impacto de los resultados de la “auditoría ambiental” en los estados financieros;
 - (b) evaluar la competencia profesional y la objetividad del “auditor ambiental”/equipo de auditoría:
 - (c) obtener evidencia suficiente y competente de auditoría de que el alcance de la “auditoría ambiental” es adecuado para los fines de la auditoría de los estados financieros; y
 - (d) evaluar lo apropiado del trabajo del “auditor ambiental” como evidencia de auditoría.

Seguros

7. Investigar sobre la cobertura de seguros existentes y/o previos, relacionados con riesgos ambientales y discutirlo con la administración.

Representaciones de la administración

8. Obtener representaciones por escrito de la administración de que se han considerado los efectos de problemas ambientales en los estados financieros, y de que:
- (a) no está enterada de ninguna obligación o contingencia de importancia que surjan de asuntos ambientales, incluyendo las resultantes de actos ilegales o posiblemente ilegales;

⁷Auditoría ambiental”: ver párrafo 45.



- (b) no está enterada de asuntos ambientales que puedan dar como resultado una pérdida de valor de importancia en los activos; o
- (c) si está enterada de dichas cuestiones, ha revelado al auditor todos los hechos relacionados con ellas.

Subsidiarias

- 9. Investigar con los auditores de subsidiarias, en cuanto al cumplimiento de la subsidiaria con leyes y reglamentos ambientales locales y sus posibles efectos sobre sus estados financieros.

Activos

Adquisición de terrenos, planta y maquinaria

- 10. En el caso de adquisición de terrenos, planta, y maquinaria efectuadas durante el ejercicio (ya sea directamente por la entidad, o indirectamente mediante la adquisición de una subsidiaria), investigar sobre los procedimientos de auditoría de compra que la administración condujo para considerar los efectos de asuntos ambientales al establecer el precio de compra, tomando en cuenta los resultados de investigaciones de costos de reparación de daños y pasivos derivados de la restauración del sitio.

Inversiones a largo plazo

- 11. Leer y discutir con los responsables, los estados financieros que fundamenten las inversiones a largo plazo y considerar el efecto de cualesquier asunto ambiental revelado en estos estados sobre la valuación de dichas inversiones.

Deterioro de activos

- 12. Investigar sobre cualquier cambio planeado en activos capitalizables, por ejemplo, en respuesta a cambios en legislación ambiental o cambios en la estrategia del negocio, evaluar sus influencias en la valuación de estos activos o de la compañía en su totalidad.
- 13. Investigar sobre políticas y procedimientos para evaluar la necesidad de disminuir el monto en libros de un activo en situaciones donde ha ocurrido un deterioro de un activo, debido a asuntos ambientales.
- 14. Investigar sobre información en la cual se basan las estimaciones y supuestos desarrollados, sobre el resultado más probable para determinar la disminución debido al deterioro del activo.
- 15. Inspeccionar la documentación que apoya el monto de posible deterioro del



activo y discutir dicha documentación con la administración.

16. Para cualquier deterioro de activos relacionados a problemas ambientales que existieron en periodos anteriores, considerar si los supuestos que fundamentan una disminución de valor en libros siguen siendo apropiados.

Recuperabilidad de las reclamaciones

17. Revisar la recuperabilidad de las reclamaciones con respecto a asuntos ambientales que se incluyan en los estados financieros.

Pasivos, Provisiones y Contingencias

Totalidad de Pasivos, Provisiones y Contingencias

18. Investigar sobre políticas y procedimientos implementados para ayudar a identificar pasivos, provisiones o contingencias que surjan de asuntos ambientales.
19. Investigar sobre sucesos o condiciones que puedan dar lugar a pasivos, provisiones o contingencias que surjan de problemas ambientales, por ejemplo,
 - Violaciones de leyes y regulaciones ambientales;
 - Citaciones o multas que surjan de violaciones de leyes y regulaciones ambientales; o
 - Reclamaciones y posibles reclamaciones por daño ambiental.
20. Si han sido identificados los costos de limpieza del sitio, costos o penalidades por remoción futura o restauración del sitio que surjan del incumplimiento con leyes y regulaciones ambientales, investigar sobre cualquier reclamación o posibles reclamaciones relacionadas.
21. Investigar, leer, y evaluar correspondencia de autoridades reguladoras relativas a problemas que tengan que ver con asuntos ambientales y considerar si dicha correspondencia indica pasivos, provisiones o contingencias.
22. Para propiedades abandonadas, compradas o cerradas durante el ejercicio, investigar sobre requisitos para la limpieza del sitio o las intenciones de futura remoción y restauración del sitio.
23. Para propiedades vendidas durante el ejercicio (y en ejercicios anteriores), investigar sobre cualquier obligación relativa a asuntos ambientales retenidas por contrato o por ley.



24. Efectuar procedimientos analíticos y considerar, hasta donde sea factible, las relaciones entre información financiera e información cuantitativa incluida en los registros ambientales de la entidad (por ejemplo, la relación entre materia prima consumida o energía usada, producción de desperdicios o emisiones, tomando en cuenta las obligaciones de la entidad para una disposición apropiada de los desperdicios o niveles máximos de emisión).

Estimaciones contables

25. Revisar y probar el proceso usado por la administración para determinar las estimaciones contables y las revelaciones:
 - (a) considerar lo adecuado del trabajo desempeñado por expertos ambientales contratados por la administración, si los hay, aplicando los criterios expresados en la NIA 620, “Uso del Trabajo de un Experto”;
 - (b) revisar los datos reunidos sobre los que se han basado las estimaciones;
 - (c) considerar si los datos son relevantes, confiables y suficientes para el propósito;
 - (d) evaluar si los supuestos son consistentes entre sí, con los datos de apoyo, los datos históricos relevantes, y los datos de la industria;
 - (e) considerar si los cambios en el negocio o industria pueden causar que otros factores se vuelvan importantes para los supuestos;
 - (f) considerar la necesidad de contratar a un experto ambiental respecto de la revisión de ciertos supuestos;
 - (g) probar los cálculos hechos por la administración para convertir los supuestos a la estimación contable; y
 - (h) considerar si la alta administración ha revisado y aprobado las estimaciones contables de importancia con respecto a asuntos ambientales.
26. Si las estimaciones de la administración no son apropiadas, obtener una estimación independiente para corroborar la razonabilidad del estimado de la administración.
27. Para pasivos, provisiones, o contingencias relacionadas con asuntos ambientales considerar si los supuestos que fundamentan las estimaciones siguen siendo apropiados.
28. Comparar estimaciones de pasivos relativos a una localidad (por ejemplo, estimaciones para la restauración de un sitio o la futura remoción y costos de



restauración de un sitio en una localidad específica) con:

- (a) estimaciones de pasivos para otras localidades con problemas ambientales similares;
- (b) costos reales incurridos por otras localidades similares; o
- (c) estimaciones de costos de obligaciones ambientales reflejados en el precio de venta para localidades similares vendidas durante el ejercicio.

Revisión documental

- 29. Inspeccionar y evaluar la documentación que apoya el monto del pasivo, provisión o contingencia ambiental y discutir dicha documentación con los responsables, tales como:
 - ? estudios de limpieza o restauración del sitio;
 - ? Cotizaciones obtenidas para limpieza del sitio o costos de futura remoción restauración del sitio; y
 - ? Correspondencia con asesor legal en cuanto al monto de una reclamación o el monto de multas
 - ? Revelación
- 30. Revisar lo adecuado de la revelación de los efectos de asuntos ambientales en los estados financieros.

