

*Auditoría de Estimaciones
Contables*

NIA 26

Norma Internacional de Auditoría 26



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 26: Auditoría de Estimaciones Contables. Sección 540.*

© *Original en inglés: International Standard on Auditing ISA, : Disclosure and Presentation; International Standards on Auditing, 1996; IAPC.*

© *International Federation of Accountants*

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

© *Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)*

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



ACERCA DE ESTA EDICIÓN:

En la presente edición, Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda, ofrece el contenido de la Norma Internacional de Auditoría NIA 26: Auditoría de Estimaciones Contables. Sección 540, conforme a los textos originales del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

Se ha rediagramado íntegramente la presentación del texto, para facilitar la utilización y comprensión del mismo, y se han corregido errores tipográficos y ortográficos.

Para las siguientes ediciones se tiene previsto incluir un valor agregado, y en lo que la norma permite, ejercicios de aplicación.

El Editor



CONTENIDO

| | Párrafos | Páginas |
|---|-----------------|----------------|
| Auditoría de Estimaciones Contables | | |
| Introducción | 1-4 | 1 |
| La naturaleza de las estimaciones contables | 5-7 | 1-2 |
| Procedimientos de auditoría | 8-10 | 2 |
| Revisión y prueba del proceso usado por la administración | 11-21 | 2-4 |
| Uso de una estimación independiente | 22 | 4-5 |
| Revisión de hechos posteriores | 23 | 5 |
| Evaluación de resultados de los procedimientos de auditoría | 24-27 | 5 |



Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) se deberán aplicar en la auditoría de los estados financieros. Las NIA también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y a servicios relacionados.

Las NIAs contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales (identificados en letra negra) junto con los lineamientos relativos en forma de material explicativo y de otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales deben interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario considerar el texto íntegro de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en la NIA, y no sólo el texto resaltado en negro.

En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las NIAs necesitan ser aplicadas sólo a asuntos de importancia relativa.

La Perspectiva del Sector Público (PSP) emitida por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores se expone al final de una NIA. Cuando no se añade PSP, la NIA es aplicable, respecto de todo lo importante, al sector público.



AUDITORÍA DE ESTIMACIONES CONTABLES

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la auditoría de estimaciones contables contenidas en los estados financieros. Esta NIA no pretende ser aplicable a examen de información financiera prospectiva, aunque muchos de los procedimientos explicados aquí puedan ser adecuados para tal fin.
2. **El auditor deberá obtener una suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto de las estimaciones contables.**
3. “Estimación contable” quiere decir una aproximación al monto de una partida en ausencia de un medio preciso de medición. Son ejemplos:
 - ? Para reducir inventario y cuentas por cobrar a su valor realizable estimado.
 - ? Para asignar el costo de activos fijos sobre sus vidas útiles estimadas.
 - ? Ingreso acumulado.
 - ? Impuestos diferidos
 - ? Para una pérdida por un caso legal.
 - ? Pérdidas sobre contratos de construcción en desarrollo
 - ? Para cumplir con reclamaciones de garantía.
4. La administración es responsable de hacer las estimaciones contables incluidas en los estados financieros. Estas estimaciones a menudo son hechas en condiciones de incertidumbre respecto del resultado de acontecimientos que han ocurrido o que es probable que ocurran e implican el uso del juicio. Como resultado, el riesgo de representación errónea importante es mayor cuando se implican las estimaciones contables.

La naturaleza de las estimaciones contables

5. La determinación de una estimación contable puede ser simple o compleja dependiendo de la naturaleza de la partida. Por ejemplo, acumular un cargo por renta puede ser un cálculo simple, mientras que estimar una provisión para un inventario de lento movimiento o excedentes puede implicar análisis considerables de datos actuales y un pronóstico de ventas futuras. En las estimaciones complejas, puede requerirse un alto grado de conocimiento especial y de juicio.
6. Las estimaciones contables pueden ser determinadas como parte del sistema de contabilidad de rutina operando sobre una base de continuidad, o pueden ser no de



rutina, operando sólo al final del período. En muchos casos, las estimaciones contables se hacen usando una fórmula basada en la experiencia, tal como el uso de tasas estándar para depreciar cada categoría de activos fijos o un porcentaje estándar de ingreso de ventas para calcular una provisión de garantía. En tales casos, la fórmula necesita ser precisada regularmente por la administración, por ejemplo, revaluando las vidas útiles de activos o comparando los resultados reales con la estimación y ajustando la fórmula cuando sea necesario.

7. La incertidumbre asociada con una partida, o la falta de datos objetivos puede hacer imposible una estimación razonable, en cuyo caso, el auditor necesita considerar si el dictamen del auditor necesita modificación para cumplir con la NIA “El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros”.

Procedimientos de auditoría

8. **El auditor deberá obtener una suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre si una estimación contable es razonable en las circunstancias y, cuando se requiera, si es revelada en forma apropiada.** La evidencia disponible para soportar una estimación contable será a menudo más difícil de obtener y menos conclusiva que la evidencia disponible para soportar otras partidas en los estados financieros.
9. A menudo es importante para el auditor, una comprensión de los procedimientos y métodos, incluyendo los sistemas de contabilidad y de control interno, usados por la administración para hacer las estimaciones contables, para que el auditor planifique la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.
10. **El auditor debería adoptar uno o una combinación de los siguientes enfoques, en la auditoría de una estimación contable:**
 - a) revisar y comprobar el procedimiento usado por la administración para desarrollar la estimación;
 - b) usar una estimación independiente para comparación con la preparada por la administración; o
 - c) revisar hechos posteriores que confirmen la estimación hecha.

Revisión y prueba del proceso usado por la administración

11. Los pasos ordinariamente implicados en una revisión y prueba del proceso usado por la administración son:
 - a) evaluación de los datos y consideración de supuestos sobre los que se basó la estimación;
 - b) pruebas de los cálculos implicados en la estimación;



- c) comparación, cuando sea posible, de las estimaciones hechas para períodos anteriores con resultados reales de esos períodos; y
- d) consideración de procedimientos de aprobación de la administración.

Evaluación de datos y consideración de supuestos

12. El auditor debería evaluar si los datos sobre los que la estimación se basa son exactos, completos y relevantes. Cuando se usen datos de contabilidad, necesitarán ser consistentes con los datos procesados a través del sistema de contabilidad. Por ejemplo, al justificar una provisión de garantía, el auditor debería obtener evidencia de auditoría de que los datos relativos a los productos aún dentro del período de garantía al final del período concuerdan con la información de ventas dentro del sistema de contabilidad.
13. El auditor puede también buscar evidencia de fuentes fuera de la entidad. Por ejemplo, cuando examina una provisión por obsolescencia de inventario calculada con referencia a ventas futuras anticipadas, el auditor puede, además de examinar datos internos como niveles de ventas del pasado, pedidos en existencia y tendencias de mercado, buscar evidencia de proyecciones de venta producidas por la industria y de análisis de mercados. Similarmente, cuando examina las estimaciones de la administración de las implicaciones financieras de litigios y reclamaciones, el auditor debería buscar comunicación directa con los abogados de la entidad.
14. El auditor debería evaluar si los datos reunidos son analizados y proyectados apropiadamente para formar una base razonable para determinar la estimación contable. Son ejemplos de análisis de antigüedad de las cuentas por cobrar y la proyección del número de meses de existencias disponibles de una partida de inventario basados en el uso pasado y de pronóstico.
15. El auditor debería evaluar si la entidad tiene una base apropiada para los principales supuestos usados en la estimación contable. En algunos casos, los supuestos estarán basados sobre estadísticas de la industria o del gobierno, tales como futuras tasas de inflación, tasas de interés, tasas de empleo y crecimiento anticipado del mercado. En otros casos, los supuestos serán específicos a la entidad y se basarán en datos generados internamente.
16. Al evaluar los supuestos sobre los que se basa la estimación, el auditor debería considerar, entre otras cosas, si son:
 - ? Razonables a la luz de los resultados reales en períodos anteriores.
 - ? Consistentes con los usados para otras estimaciones contables.
 - ? Consistentes con los planes de la administración que parecen apropiados.

El auditor necesitaría prestar particular atención a los supuestos, que son sensibles a variación, subjetivos o susceptibles de exposición errónea importante.



17. En el caso de procesos de estimación complejos que implican técnicas especializadas, puede ser necesario para el auditor usar el trabajo de un experto, por ejemplo, ingenieros para estimar las cantidades en reservas de vetas de mineral.
18. El auditor debería revisar la continua conveniencia de las fórmulas usadas por la administración en la preparación de las estimaciones contables. Dicha revisión debería reflejar el conocimiento del auditor de los resultados financieros de la entidad en períodos previos, las prácticas usadas por otras entidades en la industria y los futuros planes de la administración según revelaciones al auditor.

Pruebas de cálculos

19. El auditor debería poner a prueba los procedimientos de cálculo usados por la administración. La naturaleza, tiempos y grado de las pruebas del auditor dependerá de factores como la complejidad implicada en el cálculo de la estimación contable. La evaluación del auditor de los procedimientos y métodos usados por la entidad para producir la estimación y la importancia relativa de la estimación en el contexto de los estados financieros.

Comparación de estimaciones previas con los resultados reales

20. Cuando sea posible, el auditor debería comparar las estimaciones contables hechas para períodos anteriores con los resultados reales de dichos períodos para ayudar a:
 - a) obtener evidencia sobre la confiabilidad general de los procedimientos de estimación de la entidad;
 - b) considerar si pueden requerirse ajustes a las fórmulas de estimación; y,
 - c) evaluar si han sido cuantificadas las diferencias entre los resultados reales y las estimaciones previas y que, cuando fuera necesario, han sido hechos los ajustes o revelaciones apropiados.

Consideración de los procedimientos de aprobación de la administración

21. Las estimaciones contable importantes ordinariamente son revisadas y aprobadas por la administración. El auditor debería considerar si dicha revisión y aprobación es desempeñada por el nivel apropiado de la administración y si están evidenciadas en la documentación que soporta la determinación de la estimación contable.

Uso de una estimación independiente

22. El auditor puede hacer u obtener una estimación independiente y compararla con la estimación contable preparada por la administración. Cuando usa una estimación independiente, el auditor ordinariamente debería evaluar los datos, considerar los supuestos y probar los procedimientos de cálculo usados en su desarrollo. Puede



ser también apropiado comparar estimaciones contables hechas para períodos anteriores con los resultados reales de dichos períodos.

Revisión de hechos posteriores

23. Las transacciones y acontecimientos que ocurran después del final del período, pero antes de la terminación de la auditoría, pueden brindar evidencia de auditoría respecto de una estimación contable hecha por la administración. La revisión del auditor de dichas transacciones y acontecimientos puede reducir, o aún cancelar, la necesidad de que el auditor revise y pruebe el proceso usado por la administración para desarrollar la estimación contable o de que use una estimación independiente para evaluar la razonabilidad de la estimación contable.

Evaluación de resultados de los procedimientos de auditoría

24. **El auditor deberá hacer una evaluación final de la razonabilidad de la estimación basada en el conocimiento del auditor del negocio y de si la estimación es consistente con otra evidencia de auditoría obtenida durante la auditoría.**
25. El auditor debería considerar si hay transacciones o hechos posteriores significativos que afecten los datos y los supuestos usados para determinar la estimación contable.
26. A causa de las faltas de certeza inherentes a las estimaciones contables, evaluar las diferencias puede ser más difícil que en otras áreas de la auditoría. Cuando hay una diferencia entre la estimación del auditor de la cantidad mejor soportada por la evidencia de auditoría disponible y la cantidad estimada incluida en los estados financieros, el auditor debería determinar si dicha diferencia requiere de ajuste. Si la diferencia es razonable, por ejemplo, porque la cantidad en los estados financieros cae dentro de un rango de resultados aceptables, puede no requerir ajuste. Sin embargo, si el auditor cree que la diferencia no es razonable, se pediría a la administración que revise la estimación. Si la administración se rehusa a revisar la estimación, la diferencia sería considerada una representación errónea y sería considerada con todas las otras representaciones erróneas para evaluar si el efecto sobre los estados financieros es de importancia relativa.
27. El auditor debería también considerar si las diferencias individuales que han sido aceptadas como razonables son parciales hacia una dirección, de modo que, sobre una base acumulativa, puedan tener un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros. En tales circunstancias el auditor evaluaría las estimaciones contables tomadas como un todo.

