

*El Examen de Información
Financiera Prospectiva*

NIA 27

Norma Internacional de Auditoría 27



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 27: El Examen de Información Financiera Prospectiva. Sección 810.***

© *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 27: El Examen de Información Financiera Prospectiva. Sección 810, 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
El Examen de Información Financiera Prospectiva		
Introducción	1-7	1-2
La certeza del auditor respecto de información financiera prospectiva	8-9	2-3
Aceptación del trabajo	10-12	3
Conocimiento del negocio	13-15	3-4
Período cubierto	16	4-5
Procedimientos del examen	17-25	5-6
Presentación y revelación	26	6-7
Informe sobre examen de información financiera prospectiva	27-33	7-9



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.



EL EXAMEN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre los trabajos para examinar e informar sobre información financiera prospectiva incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos. Esta NIA no aplica al examen de información financiera prospectiva expresada en términos generales o narrativos, como la encontrada en la discusión y análisis por la administración en el informe anual de una entidad, aunque muchos de los procedimientos explicados aquí puedan ser adecuados para dicho examen.
2. **En un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre si:**
 - a) **las mejores estimaciones de la administración sobre los que la información financiera prospectiva se basa no son irrazonables y, en el caso de supuestos hipotéticos, si los mismos son consistentes con el propósito de la información;**
 - b) **la información financiera prospectiva está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos;**
 - c) **la información financiera prospectiva está debidamente presentada y todos los supuestos de importancia relativa están adecuadamente revelados, incluyendo una clara indicación sobre si son o las mejores estimaciones o supuestos hipotéticos; y**
 - d) **la información financiera prospectiva está preparada sobre una base consistente con los estados financieros históricos, utilizando principios contables apropiados.**
3. “Información financiera prospectiva” significa información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por una entidad. Es altamente subjetiva en naturaleza y su preparación requiere el ejercicio de un considerable juicio. La información financiera prospectiva puede ser en la forma de presupuesto, una proyección o una combinación de ambos, por ejemplo, un presupuesto de un año más una proyección de cinco años.
4. Un “presupuesto” significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos respecto de sucesos futuros que la administración espera que tengan lugar y de las acciones que la administración espera emprender a la fecha en que la información se prepara (las mejores estimaciones).



5. Una “proyección” significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de:
- supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que tengan lugar, como cuando algunas entidades están en fase de arranque o están considerando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones; o
 - una mezcla de las mejores estimaciones y supuestos hipotéticos.
- Dicha información ilustra las posibles consecuencias a la fecha en que la información es preparada si los eventos y acciones fueran a ocurrir (un escenario en “qué-sí”).
6. La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros o uno o más elementos de estados financieros y puede ser preparada:
- como una herramienta interna de la administración, por ejemplo, para ayudar a evaluar una posible inversión de capital; o
 - para su distribución a terceros en, por ejemplo:
 - Un prospecto para proporcionar información sobre futuras expectativas a inversionistas potenciales.
 - Un informe anual para proporcionar información a los accionistas, organismos reguladores y otras partes interesadas.
 - Un documento para la información de prestamistas que puede incluir, por ejemplo, presupuestos de flujos de efectivo
7. La administración es responsable por la preparación y presentación de la información financiera prospectiva, incluyendo la identificación y revelación de los supuestos sobre los que se basa. Puede pedirse al auditor que examine y dictamine sobre la información financiera prospectiva para ampliar su credibilidad, sea que se piense utilizar para terceros o para fines internos.

La certeza del auditor respecto de la información financiera prospectiva

8. La información financiera prospectiva se refiere a sucesos y acciones que todavía no han ocurrido y pueden no ocurrir. Si bien puede haber evidencia disponible para sustentar los supuestos sobre los que se basa la información financiera prospectiva, dicha evidencia, en sí, está generalmente orientada hacia el futuro y, por lo tanto, es especulativa en su naturaleza, y así, distinta de la evidencia ordinariamente disponible en la auditoría de información financiera histórica. El auditor no está, por lo tanto, en posición de expresar una opinión sobre si los resultados mostrados en la información financiera prospectiva serán logrados.



9. Más aún, dados los tipos de evidencia disponibles al evaluar los supuestos sobre los que se basa la información financiera prospectiva, puede ser difícil para el auditor obtener un nivel de satisfacción suficiente para proporcionar una expresión positiva de opinión de que los supuestos no contienen exposiciones o inexactas de carácter significativo. Consecuentemente, en esta NIA, cuando dictamine sobre la razonabilidad de los supuestos de la administración el auditor se ha obtenido un nivel apropiado de satisfacción, el auditor no está impedido de expresar certeza positiva respecto de los supuestos.

Aceptación del trabajo

10. Antes de aceptar un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor debería considerar, entre otras cosas:
- ? El uso que se intenta dar a la información.
 - ? Si la información será para distribución general o limitada.
 - ? La naturaleza de los supuestos, o sea, si son de mejor estimado o supuestos hipotéticos.
 - ? Los elementos que van a incluirse en la información.
 - ? El período cubierto por la información.
11. **El auditor no debería aceptar, o debería retirarse de, un trabajo cuando los supuestos son claramente no realistas o cuando el auditor cree que la información financiera prospectiva será inapropiada para el uso que se le piensa dar.**
12. **El auditor y el cliente deberían convenir en los términos del trabajo.** Conviene a los intereses tanto de la entidad como del auditor que el auditor envíe una carta compromiso para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. Una carta compromiso se referiría a los asuntos del párrafo 10 y expondría las responsabilidades de la administración por los supuestos y de proporcionar al auditor toda la información relevante y datos fuente utilizados para desarrollar los supuestos.

Conocimiento del negocio

13. **Si el auditor deberá obtener un nivel suficiente de conocimiento del negocio para poder evaluar si todos los supuestos importantes requeridos para la preparación de la información financiera prospectiva han sido identificados.** El auditor también necesitaría familiarizarse con el proceso de la entidad para preparar la información financiera prospectiva, por ejemplo, considerando:



- ? Los controles internos sobre el sistema utilizando para preparar la información financiera prospectiva y la pericia y experiencia de las personas que preparan la información financiera prospectiva.
 - ? La naturaleza de la documentación preparada por la entidad apoyando los supuestos de la administración.
 - ? El grado al cual se utilizan técnicas estadísticas, matemáticas y de ayuda computarizada.
 - ? Los métodos utilizados para desarrollar y aplicar los supuestos.
 - ? La exactitud de la información financiera prospectiva preparada en períodos anteriores y las razones de variaciones significativas.
14. **El auditor deberá considerar el grado al cual se justifica la confianza en la información financiera histórica de la entidad.** El auditor requiere un conocimiento de la información financiera histórica de la entidad para evaluar si la información financiera prospectiva ha sido preparada sobre una base consistente con la información financiera histórica y para dar una medida histórica para considerar los supuestos de la administración. El auditor necesitará establecer, por ejemplo, si la información financiera histórica fue auditada o revisada y si se utilizaron principios contables aceptables en su preparación.
15. Si el informe de auditoría o de revisión sobre información financiera histórica del período anterior fue sin salvedades o si la entidad está en una fase de arranque, el auditor debería considerar los hechos del ambiente y el efecto sobre el examen de la información financiera.

Período cubierto

16. **El auditor deberá considerar el período de tiempo cubierto por la información financiera prospectiva.** Ya que los supuestos se hacen más especulativos en la medida en que aumenta el período cubierto, al aumentar dicho período, la capacidad de la administración para hacer supuestos de mejor estimado disminuye. El período no se extendería más allá del tiempo para el que la administración tiene una base razonable para los supuestos. Los siguientes son algunos de los factores que son relevantes para la consideración del auditor del período de tiempo cubierto por la información financiera prospectiva:
- ? Ciclo de operación, por ejemplo, en el caso de un proyecto importante de construcción, el tiempo requerido para completar el proyecto puede dictar el período cubierto.
 - ? El grado de confiabilidad de los supuestos, por ejemplo, si la entidad está introduciendo un nuevo producto el período prospectivo cubierto pudiera ser corto y fragmentado en pequeños segmentos, como semanas o meses. Alternativamente, si el único negocio de la entidad es poseer una propiedad bajo



arrendamiento a largo plazo, podría ser razonable un período prospectivo relativamente largo.

- ? Las necesidades de los usuarios, por ejemplo, la información financiera prospectiva puede ser preparada en conexión con una solicitud por un préstamo para el período de tiempo requerido para generar suficientes fondos para reembolso. Alternativamente, la información puede ser preparada para inversionistas en relación con la venta de obligaciones no hipotecarias para ilustrar el uso que se piensa dar a los productos en el período posterior.

Procedimientos del examen

17. **Cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del examen, las consideraciones del auditor deberían incluir:**
- a) **la probabilidad de representación errónea de carácter significativo;**
 - b) **conocimiento obtenido durante cualesquier trabajos previos;**
 - c) **competencia de la administración respecto de la preparación de la información financiera prospectiva;**
 - d) **el grado al cual la información financiera prospectiva es afectada por el juicio de la administración; y**
 - e) **la suficiencia y confiabilidad de los datos subyacentes.**
18. El auditor debería evaluar la fuente y confiabilidad de la evidencia que sustenta los supuestos de mejor estimado de la administración. Se debería obtener suficiente evidencia apropiada que soporte dichos supuestos de fuentes internas y externas incluyendo la consideración de los supuestos a la luz de información histórica y de una evaluación si están basados sobre planes que están dentro de la capacidad de la entidad.
19. El auditor debería considerar si, cuando se utilizan supuestos hipotéticos, han sido consideradas todas las implicaciones importantes de dichos supuestos. Por ejemplo, si se supone que las ventas crecerán más allá de la capacidad actual de la planta de la entidad, la información financiera prospectiva necesitará incluir la inversión necesaria en capacidad adicional de planta o los costos de medios alternativos para cumplir con las ventas previstas, como subcontratar producción.
20. Aunque la evidencia que soporta los supuestos hipotéticos no necesita ser obtenida, el auditor necesitaría estar satisfecho de que son consistentes con el propósito de la información financiera prospectiva y que no hay razón para creer que sean claramente no realistas.
21. El auditor necesitará satisfacerse de que la información financiera prospectiva está preparada apropiadamente con los supuestos de la administración por medio de, por



ejemplo, tareas de verificación como volver a calcular y revisar la consistencia interna, o sea, que las acciones que la administración piensa llevar a cabo son compatibles entre sí y no hay inconsistencias en la determinación de los montos que se basan en variables comunes como tasas de interés.

22. El auditor debería enfocar sobre el grado al cual aquellas áreas que son particularmente sensibles a variación tendrán un efecto de carácter significativo sobre los resultados mostrados en la información financiera prospectiva. Esto influirá en el grado al cual el auditor buscará evidencia apropiada. También influenciará la evaluación del auditor de la propiedad e integridad de la revelación.
23. Cuando se le contrate para examinar uno o más elementos de la información financiera prospectiva, como un estado financiero particular, es importante que el auditor considere la interrelación de otros componentes en los estados financieros.
24. Cuando se incluye cualquier porción transcurrida del período corriente en la información financiera prospectiva, el auditor debería considerar el grado al cual los procedimientos necesitan ser aplicados a la información histórica. Los procedimientos variarán dependiendo de las circunstancias, por ejemplo, cuánto del período prospectivo ha transcurrido.
25. **El auditor deberá obtener representaciones escritas de la administración respecto del uso que se piensa dar a la información financiera prospectiva, la integridad de los supuestos importantes de la administración, y la aceptación de la administración de su responsabilidad por la información financiera prospectiva.**

Presentación y revelación

26. Al evaluar la presentación y revelación de la información financiera prospectiva, además de los requerimientos específicos de cualesquier estatutos, reglamentos o estándares profesionales relevantes, el auditor necesitará considerar si:
 - a) la presentación de la información financiera prospectiva es informativa y no equívoca;
 - b) las políticas contables están claramente reveladas en las notas a la información financiera prospectiva;
 - c) los supuestos están adecuadamente revelados en las notas a la información financiera prospectiva. Necesita estar claro si los supuestos representan los mejores estimados de la administración o son hipotéticos y, cuando los supuestos son hechos en áreas que son de carácter significativo y están sujetos a un alto grado de falta de certeza, esta falta de certeza y la resultante sensibilidad de los resultados necesitan ser revelados adecuadamente;



- d) la fecha en que la información financiera prospectiva fue preparada se revela. La administración necesita confirmar que los supuestos son apropiados a esta fecha, aún cuando la información subyacente pueda haberse acumulado durante un período de tiempo;
- e) la base para establecer puntos en un rango está claramente indicada y el rango no se selecciona en una forma parcial o equívoca cuando los resultados mostrados en la información financiera prospectiva se expresan en términos de un rango; y
- f) se revela cualquier cambio en política contable desde los estados financieros históricos más recientes, junto con la razón para el cambio y su efecto en la información financiera prospectiva.

Informe sobre el examen de la información financiera prospectiva

27. El informe de un auditor sobre el examen de información financiera prospectiva deberá contener lo siguiente:

- a) **título;**
- b) **destinatario;**
- c) **identificación de la información financiera prospectiva;**
- d) **una referencia a las Normas Internacionales de Auditoría aplicables al examen de la información prospectiva;**
- e) **una declaración de que la administración es responsable por la información financiera prospectiva incluyendo los supuestos sobre los que se basa;**
- f) **cuando sea aplicable, referencia al propósito y/o distribución restringida de la información financiera prospectiva;**
- g) **una declaración de certeza negativa sobre si los supuestos proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva;**
- h) **una opinión sobre si la información financiera prospectiva está apropiadamente preparada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo con el marco conceptual relevante para informes financieros;**
- i) **advertencias apropiadas con respecto a la posibilidad de lograr los resultados indicados por medio de la información financiera prospectiva;**
- j) **fecha del informe, que debería ser la fecha en que los procedimientos han sido completados;**
- k) **dirección del auditor; y**
- l) **firma.**





28. Dicho informe debería:

- ? Declarar si, basado en el examen de la evidencia que soporta los supuestos, algo ha llamado la atención del auditor que le haga creer que los supuestos no proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva.
- ? Expresar una opinión sobre si la información financiera prospectiva está apropiadamente preparada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo al marco conceptual relevante para informes financieros.
- ? Declarar que:
 - es probable que los resultados reales sean diferentes de la información financiera prospectiva ya que los sucesos previstos frecuentemente no ocurren como se espera y la variación podría ser de importancia. De igual modo, cuando la información financiera prospectiva se expresa como un rango, se debería declarar que no puede haber certeza de que los resultados reales caerán dentro del rango, y
 - en caso de una proyección, la información financiera prospectiva ha sido preparada para (declarar propósito), utilizando un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre eventos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que ocurran. En consecuencia, se previene a los lectores de que la información financiera prospectiva no sea utilizada para fines distintos de los descritos.

29. El siguiente es un ejemplo de un extracto de un informe sin salvedades sobre un presupuesto:

Hemos examinado el presupuesto¹ de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aplicables al examen de información financiera prospectiva. La administración es responsable por el presupuesto incluyendo los supuestos expresados en la Nota X sobre los que se basa.

Basados en nuestro examen de la evidencia que soporta los supuestos, nada ha llamado nuestra atención que nos hiciera creer que estos supuestos no proveen una base razonable para el presupuesto. Más aún, en nuestra opinión el presupuesto está preparado en forma apropiada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con...²

Es probable que los resultados reales sean diferentes del presupuesto ya que los eventos previstos frecuentemente no ocurren como se espera y la variación puede ser importante.

¹ Incluir nombre de la entidad, el período cubierto por el pronóstico y proveer identificación adecuada, como por referencia a números de página o identificando los estados particulares.

² Iniciar el marco conceptual para informes financieros relevantes.



30. El siguiente es un modelo de un extracto de un informe sin reserva sobre una proyección:

Hemos examinado la proyección³ de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aplicables al examen de información financiera prospectiva. La administración es responsable por la proyección incluyendo los supuestos expresados en la Nota X sobre los que se basa.

Esta proyección ha sido preparada para (describir propósito). Como la entidad está en una fase de arranque la proyección ha sido preparada utilizando un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que ocurran. En consecuencia, se previene a los lectores de que esta proyección puede no ser apropiada para fines distintos de los descritos anteriormente.

Basados en nuestro examen de la evidencia que soporta los supuestos, nada ha llamado nuestra atención que nos hiciera creer que estos supuestos no proveen una base razonable para la proyección, asumiendo que (declarar o referirse a los supuestos hipotéticos). Aún más, en nuestra opinión, la proyección está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con ...⁴.

Aún si los eventos previstos bajo los supuestos hipotéticos descritos arriba ocurrieran, es todavía probable que los resultados reales sean diferentes de la proyección ya que otros eventos previstos frecuentemente no ocurren como se espera y la variación puede ser de importancia.

31. **Cuando el auditor cree que la presentación y revelación de la información financiera prospectiva no es adecuada, el auditor debería expresar una opinión con salvedades o adversa en el informe sobre la información financiera prospectiva, o retirarse del trabajo según sea lo apropiado.** Un ejemplo sería donde la información financiera dejara de revelar adecuadamente las consecuencias de cualesquier supuestos que sean altamente sensibles.
32. **Cuando el auditor cree que uno o más supuestos importantes no proveen una base razonable para la información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos de mejor estimado o que uno o más de los supuestos importantes no proveen una base razonable para la información financiera prospectiva dados los supuestos hipotéticos, el auditor debería o expresar una opinión adversa en el informe sobre la información financiera prospectiva, o retirarse del trabajo.**
33. **Cuando el examen se vea afectado por condiciones que impiden la aplicación de uno o más procedimientos considerados necesarios en las circunstancias, el auditor debería o retirarse del trabajo o abstenerse de la opinión y describir la limitación al alcance en el informe sobre la información financiera prospectiva.**

³ Indicar nombre de la entidad, el período cubierto por la proyección y proveer identificación adecuada, como por referencia a números de página o identificando los estados particulares.

⁴ Inicar el marco conceptual para informes financieros relevantes.

