

NIA 540 (Revisada) y modificaciones de concordancia y en consecuencia

Este resumen proporciona una descripción general de los cambios que el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) realizó a la NIA 540 (Revisada), Auditoría de estimaciones contables y de la información relacionada a revelar y modificaciones de concordancia y en consecuencia.

Objetivos del proyecto:

Los objetivos del proyecto fueron:

- Revisar la NIA 540 para establecer requerimientos más robustos y una orientación detallada adecuada, para fomentar la calidad de la auditoría al llevar a los auditores a realizar los procedimientos adecuados en relación con las estimaciones contables y la información a revelar relacionada. Estas revisiones también enfatizarían la importancia de la aplicación adecuada del escepticismo profesional al auditar las estimaciones contables.
- Determine si se deben desarrollar herramientas de orientación y apoyo no autorizadas, como las Notas Internacionales de Práctica de Auditoría, publicaciones del personal, actualizaciones de proyectos u otros materiales.

Fecha de entrada en vigor:

Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2019.

Para más información: Visitar el sitio web del IAASB www.iaasb.org

¿Por qué cambiar la norma del IAASB sobre auditorías de estimaciones contables?

Los cambios en las normas de información financiera han aumentado la importancia y la visibilidad de las estimaciones contables, para los usuarios de los estados financieros. La versión anterior de la NIA 540 se escribió antes de los cambios recientes en la contabilización de las pérdidas crediticias esperadas y en las normas revisadas que tratan sobre contratos de seguro, reconocimiento de ingresos y arrendamientos. Estos cambios, junto con los resultados recurrentes de la inspección de auditoría que critican la calidad de las auditorías de las estimaciones contables, llevaron a la necesidad de que el IAASB aborde esta área desafiante para mejorar la calidad de la auditoría.

¿Cuáles son los temas de interés público abordados en la revisión de la NIA 540?

La NIA 540 (Revisada) aborda las siguientes cuestiones de interés público:

- **Los riesgos de auditoría están evolucionando debido a un entorno de negocios más complejo** – los marcos de información financiera continúan evolucionando, el juicio de la dirección y la información prospectiva se están volviendo más frecuentes, y la información a revelar continúa creciendo en importancia. Los reguladores financieros tienen inquietudes acerca de los complejos procesos de negocios, que dependen de la tecnología y la necesidad de probar la efectividad operativa de los controles al auditar las estimaciones contables.
- **Fomentar un ejercicio del escepticismo profesional mejorado** – los hallazgos de los inspectores de auditoría han generado preocupaciones importantes sobre la calidad de la auditoría para las estimaciones contables y la necesidad de abordar esto, fomentando una mentalidad escéptica más independiente y desafiante en los auditores.
- **Obtener beneficios al interés público a través de una comunicación y transparencia mejoradas** – el gobierno corporativo, la presentación de informes y la regulación pueden mejorarse mediante un diálogo de dos vías mejorado entre el auditor y los encargados del gobierno de la entidad sobre estimaciones complejas y sobre aquellas con alta incertidumbre en la estimación. Además, la comunicación con reguladores o supervisores prudenciales, y la comunicación de cuestiones clave de auditoría de conformidad con la NIA 701, puede estar justificada en ciertas circunstancias.



¿Cuáles son las mejoras clave de la norma del IAASB sobre las auditorías de estimaciones contables?

El entorno de negocios cada vez más complejo y el cambio en las prácticas contables, significa que los auditores necesitan un enfoque más sólido para identificar, valorar y responder a los riesgos de incorrección material para las estimaciones contables y la información a revelar relacionada. Las mejoras en la NIA 540 (Revisada) tienen como objetivo mantener el ritmo del mercado cambiante.

Mejoras clave

El IAASB ha realizado las siguientes mejoras clave en la NIA 540 (Revisada):

- Reconoce explícitamente el **espectro de riesgo inherente** (apartado 4), basándose en los conceptos existentes en la NIA 200, NIA 315 (Revisada) y NIA 330, para impulsar la escalabilidad.
- Introduce el concepto de **factores de riesgo inherentes**, que incluyen no solo la incertidumbre en la estimación sino también la complejidad, subjetividad y otros (apartados 2, 4 y 16).
- Procedimientos mejorados de **valoración de riesgos** relacionados con la comprensión de la entidad y su entorno, incluido el control interno de la entidad (apartado 13).
- Introduce una **valoración separada del riesgo inherente y del riesgo de control** para las estimaciones contables (apartado 16).
- Destaca la importancia de las decisiones del auditor sobre los **controles** relacionados con las estimaciones contables destacando los requerimientos relevantes en la NIA 315 (Revisada) y la NIA 330 (apartados 19 y 20).
- Se introdujeron requerimientos de **esfuerzo de trabajo basados en objetivos** dirigidos a métodos (incluido específicamente cuando se trata de modelos complejos), datos e hipótesis, para diseñar y realizar procedimientos de auditoría adicionales para responder a los riesgos valorados de incorrección material (apartados 7, 19, 22-25).
- Se mejoró el requerimiento de **"mantenerse alejado"**, al agregar una evaluación de la evidencia de auditoría obtenida con respecto a las estimaciones contables, incluida la evidencia de auditoría tanto corroborativa como contradictoria (apartados 33-35).
- Requerimientos de **información a revelar** mejorados para obtener evidencia de auditoría sobre si la información a revelar relacionada es "razonables" (apartados 26 (b), 29 (b) y 31).
- Incluyó un nuevo requerimiento para considerar cuestiones relacionadas con las estimaciones contables al **comunicarse con los encargados del gobierno de la entidad** (apartado 38).
- **Material de aplicación** nuevo y mejorado.
- Con respecto a las **fuentes de información externas**, modificaciones de concordancia y en consecuencia a las definiciones, requerimientos y material de aplicación en la NIA 500.

¿Cómo mejora la NIA 540 (Revisada) el ejercicio del escepticismo profesional del auditor y cómo es escalable?

Los hallazgos de la inspección plantearon preocupaciones importantes sobre la calidad de la auditoría para las estimaciones contables, y la necesidad de abordar esto fomentando una mentalidad escéptica más independiente y desafiante. La NIA 540 (Revisada) incluye varios elementos clave diseñados para mejorar la aplicación del escepticismo profesional por parte del auditor.

El IAASB reconoce la importancia de una norma escalable para todos los tipos de estimaciones contables, desde las que son relativamente simples hasta las que son complejas, e incluyó varios elementos para abordar esto.

¿Cómo mejora la NIA 540 (Revisada) el ejercicio de escepticismo profesional del auditor?

El IAASB reconoce el papel central que desempeña el escepticismo profesional en la auditoría de las estimaciones contables.

Por consiguiente, la NIA 540 (Revisada) contiene varias disposiciones diseñadas para mejorar la aplicación del escepticismo profesional por parte del auditor, incluido:

- Un requerimiento para diseñar y **realizar procedimientos de auditoría adicionales de una manera que no esté sesgada** hacia la obtención de evidencia de auditoría que pueda corroborarse o hacia la exclusión de evidencia de auditoría que pueda ser contradictoria (apartado 18).
- Un **requerimiento de “mantenerse alejado”** y evaluar la evidencia de auditoría obtenida en referencia a las estimaciones contables, incluida la evidencia de auditoría corroborativa y contradictoria (apartados 33-35).
- El uso de un **lenguaje más fuerte**, tal como "desafío", "pregunta" y "reconsiderar", para reforzar la importancia de ejercer el escepticismo profesional (véase, por ejemplo, los apartados A60, A95 y A135).

¿Cómo es escalable la NIA 540 (Revisada)?

La escalabilidad de ISA 540 (revisada) se logra al:

- Introducir y enfatizar el **espectro del concepto de riesgo inherente** (apartado 4). Bajo el espectro del concepto de riesgo inherente, la valoración del riesgo inherente depende del grado en que los factores de riesgo inherentes afectan la probabilidad o la magnitud de la incorrección material, y varía en una escala.
- Incluir apartados específicos en el material de aplicación que demuestren cómo la NIA 540 (Revisada) es escalable en la valoración de riesgos (apartados A20-A22) y las respuestas a los riesgos valorados de incorrección material (apartado A84).
- Enfatizar en un requerimiento que **los procedimientos de auditoría adicionales del auditor deben responder a las razones para la valoración de los riesgos de incorrección material** en la afirmación y que los procedimientos de auditoría adicionales del auditor deberán tener en cuenta que cuanto mayor sea el riesgo valorado de incorrección material, cuanto más persuasiva deberá ser la evidencia de auditoría (apartado 18).

¿Cómo toma en consideración la NIA 540 (Revisada) los factores de riesgo inherente?

La valoración de riesgos es una parte crítica de cada auditoría. La NIA 540 (Revisada) incluye una valoración de riesgos mejorada específicamente adaptada a las estimaciones contables que se fundamenta en la valoración de riesgos requerida por la NIA 315 (Revisada).

Los factores de riesgo inherente a la incertidumbre, complejidad y subjetividad de la estimación desempeñan un papel central en la valoración de riesgos revisada y en toda la NIA 540 (Revisada).

La NIA 540 (Revisada) también señala que puede haber otros factores de riesgo inherente, incluida la susceptibilidad a incorrecciones debido a sesgos de la dirección o fraude.

¿Cuáles son los factores de riesgo inherente?

Los factores de riesgo inherente son características de condiciones y eventos que pueden afectar la susceptibilidad de una afirmación a incorrección, antes de la consideración de los controles.

¿Qué factores de riesgo inherente debe tener en cuenta el auditor?

En la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, la NIA 540 existente se centró en la incertidumbre en la estimación. La NIA 540 (Revisada) reconoce que puede haber otros factores de riesgo inherente y requiere que el auditor tenga en cuenta:

- La incertidumbre en la estimación;
- complejidad; y
- subjetividad.

Incertidumbre en la estimación

La incertidumbre en la estimación es la susceptibilidad a una falta inherente de precisión en la medición de una estimación contable.

Complejidad

La complejidad se refiere a la complejidad inherente al proceso de hacer una estimación contable, como cuando se requieren múltiples conjuntos de datos o hipótesis.

Subjetividad

La subjetividad surge de las limitaciones inherentes en el conocimiento o los datos razonablemente disponibles sobre los atributos de valoración.

¿Qué ha cambiado con respecto a las pruebas de las estimaciones contables?

La NIA 540 (Revisada) incluye un esfuerzo de trabajo mejorado que aborda los desafíos que enfrentan los auditores al proporcionar más orientación y más requerimientos fundamentados en objetivos que permiten la escalabilidad en la naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos realizados en relación con el grado de incertidumbre en la estimación y los riesgos valorados de incorrección material.

¿Cómo han cambiado los procedimientos para obtener evidencia de auditoría?

Como en la NIA 540 existente, la respuesta del auditor a los riesgos valorados incluye una o más **estrategias de prueba**:

- obtención de evidencia de auditoría de los eventos que se producen hasta la fecha del informe de auditoría;
- probar cómo la dirección realizó la estimación contable; o
- desarrollar una estimación puntual o rango del auditor.

Para estas estrategias de prueba, el IAASB introdujo **requerimientos basados en objetivos**, dirigidos a métodos (incluidos modelos), hipótesis y datos. Los requerimientos basados en objetivos permiten la escalabilidad en la naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos realizados, reconociendo que cuanto mayor es el riesgo valorado de incorrección material, más convincente debe ser la evidencia de auditoría.

¿Cómo se enfatiza la prueba de control?

Dada la importancia de probar los controles en torno a estimaciones contables complejas, particularmente para las instituciones financieras, el IAASB decidió que la NIA

540 (Revisada) debería enfatizar la importancia de las decisiones del auditor sobre los controles relacionados con las estimaciones contables. Esto está respaldado por un nuevo requerimiento para evaluar por separado el riesgo de control y al enfatizar nuevamente el requerimiento de la NIA 330 acerca de probar los controles para riesgos significativos en el período actual, si el auditor planea confiar en esos controles (apartado 20). La NIA también vuelve a enfatizar el requerimiento de la NIA 330 con respecto a cuándo se requiere probar la efectividad operativa de los controles (apartado 19).

¿Qué ha hecho el IAASB para abordar el uso de fuentes de información externas?

Debido a que las fuentes de información externas (y los expertos de la dirección) pueden utilizarse al hacer estimaciones contables, la NIA 540 (Revisada) hace referencia a los requerimientos relevantes de la NIA 500.

El IAASB también realizó modificaciones de conformidad y en consecuencia a la NIA 500 para aumentar el enfoque en las fuentes de información externas. Las adiciones incluyen una definición de una fuente de información externa y material de aplicación que trata sobre consideraciones de la evidencia de auditoría relacionada con las fuentes de información externas.

Actividades para promover la conciencia, la comprensión y la implementación efectiva.

El IAASB se compromete a apoyar la implementación de la NIA 540 (Revisada) y las modificaciones relacionadas, reconociendo la importancia de la auditoría efectiva de las estimaciones contables para el interés público.

Los esfuerzos para apoyar la implementación efectiva de la norma se centrarán en promover la conciencia, informar y educar a los usuarios sobre los cambios, y abrir un diálogo para conocer las experiencias de los responsables de adoptar e implementar la norma.

NIA 540 (Revisada) Herramientas

El IAASB desarrollará una sección separada en su sitio web para facilitar el acceso a los recursos destinados a promover el conocimiento, la comprensión y la implementación efectiva de la NIA 540 (Revisada). Además de la norma final y de las modificaciones de concordancia y en consecuencia, las herramientas también incluyen una [Base para conclusiones](#) preparada por el personal, que explica la justificación del IAASB para sus decisiones sobre finalizar la NIA 540 (Revisada).

Durante 2018 y 2019, se desarrollarán publicaciones y recursos adicionales para explicar varios aspectos o temas clave, que pueden incluir:

- ejemplos para ilustrar cómo los requerimientos de la NIA 540 (Revisada) son escalables para diferentes entidades con estimaciones contables con diferentes características;
- una explicación del rango de los diferentes tipos de bases de medición que pueden ser relevantes para hacer una estimación contable y cómo se aplica la base de medición para hacer una estimación contable y la información a revelar relacionada;
- presentaciones con diapositivas para apoyar actividades educativas;

- diagramas de flujo;
- webcasts y podcasts; y
- respuestas a preguntas frecuentes.

Revisión posterior a la implementación

El IAASB tiene la intención de realizar una revisión posterior a la implementación en el momento apropiado después de la fecha de vigencia de la NIA 540 (Revisada) para ver si la norma revisada ha logrado los objetivos previstos y para ayudar al IAASB a:

- comprender si la norma es suficientemente escalable y si mejora el ejercicio del escepticismo profesional;
- identificar los desafíos de la implementación y las posibles áreas de mejora dentro de la norma; y
- considerar si son necesarias más mejoras a la NIA 540 (Revisada).

La revisión posterior a la implementación también puede identificar cómo los auditores, la dirección y los comités de auditoría están abordando los desafíos y preocupaciones prácticos.

“Este material de apoyo de la NIA 540 (Revisada), publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en 2018 en lengua inglesa, ha sido traducido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. (IMCP) en enero de 2020 con el permiso de la IFAC. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de *At a Glance. ISA 540 (Revised) and Related Conforming and Consequential Amendments* © 2018 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español *De un vistazo. NIA 540 (Revisada) y modificaciones de concordancia y en consecuencia* © 2020 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: *At a Glance. ISA 540 (Revised) and Related Conforming and Consequential Amendments*, octubre de 2018.

Para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento contacte a permissions@ifac.org”.

“This ISA-540 Supporting Materials, published by the International Federation of Accountants (IFAC) in 2018 in the English language, has been translated into IMCP in January 2020 with the permission of IFAC. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.

English language text of *At a Glance. ISA 540 (Revised) and Related Conforming and Consequential Amendments* © 2018 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Spanish language text of *De un vistazo. NIA 540 (Revisada) y modificaciones de concordancia y en consecuencia* © 2020 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Original title: *At a Glance. ISA 540 (Revised) and Related Conforming and Consequential Amendments* © 2018, October 2018”

Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”