**ESTIMACIONES CONTABLES**

El presente anexo contiene material de consulta basado en la ISSAI 1540 y adicional, unos procedimientos de auditoría sugeridos respecto a las estimaciones contables.

**Definición de estimación contable**

Es la determinación del valor de una partida en ausencia de normas o criterios precisos para calcularlo. Se realiza por la dirección de la entidad auditada, en un entorno de incertidumbre, lo que supone la utilización de juicios de valor.

La incertidumbre asociada con una estimación, o la falta de información suficiente, pueden imposibilitar la realización de una estimación razonable, en cuyo caso el auditor ha de evaluar si su informe requiere salvedades o incluso una abstención de opinión. Incertidumbre en la estimación contable y de la información revelada, es la falta inherente de precisión en su medida.

La incertidumbre puede ser relativamente baja o alta. El grado de incertidumbre en la estimación varía según la naturaleza de la estimación contable, en función de que exista o no un método o modelo generalmente aceptado para realizar la estimación contable y en función de la subjetividad de las hipótesis empleadas para realizar dichas estimaciones. En algunos casos la incertidumbre puede ser tan elevada que no se cumplen los criterios de reconocimiento del marco de información financiera aplicable y no se pueda realizar la estimación contable.

Sesgo de la dirección, es la falta de neutralidad de la dirección en la preparación de la información. El sesgo no intencionado de la dirección y la posibilidad de sesgo intencionado de la dirección son inherentes a las decisiones subjetivas que con frecuencia son necesarias para realizar estimaciones contables.

Si bien algún sesgo de la dirección es inherente a las decisiones subjetivas, al efectuar estos juicios la dirección puede no tener intención de inducir a error a los usuarios de los estados financieros. Sin embargo, cuando exista dicha intención, el sesgo de la dirección es de naturaleza fraudulenta.

El objetivo de la medición de las estimaciones contables puede variar en función del marco de información financiera aplicable y de la partida financiera sobre la que se informa. En el caso de algunas estimaciones contables el objetivo de la medición es pronosticar el desenlace de una o más transacciones, hechos o condiciones, lo que da lugar a la necesidad de una estimación contable.

En el caso de otras estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, el objeto de la medición es diferente, y se expresa en términos del valor de una transacción actual o de una partida de los estados financieros, basado en las condiciones existentes en la fecha de la medición, como el precio de mercado estimado de un determinado tipo de activo o pasivo.

El desenlace de una estimación, es el valor resultante de la resolución final de las transacciones, hechos o condiciones en que se basa la estimación contable.

Una diferencia entre el desenlace de una estimación contable y la cantidad originalmente reconocida o revelada en los estados financieros, no constituye necesariamente una incorrección de los estados financieros.

Este es el caso particular de las estimaciones contables del valor razonable, ya que cualquier desenlace observado siempre resulta afectado por hechos o condiciones posteriores a la fecha en que se realizó la estimación, a efectos de los estados financieros.

**Estimación puntual**

**Del auditor:** cantidad o rango de cantidades, respectivamente, derivadas de la evidencia de auditoría obtenida, para utilizar en la evaluación de una estimación puntual realizada por la dirección.

**De la dirección:** cantidad determinada por la dirección como estimación contable para su reconocimiento o revelación en los estados financieros**.**

**Identificación de riesgos en las estimaciones**

Con el fin de tener una base para la identificación y valoración del riesgo de incorrección material de las estimaciones contables, se deberá obtener conocimiento de:

* **Requerimientos del marco de información financiera**

El conocimiento de los requerimientos del marco de información financiera aplicable le sirve al auditor para determinar:

* Las condiciones para el reconocimiento o métodos de medición de las estimaciones contables.
* Las condiciones que permiten o requieren la medición a valor razonable.
* La información a revelar
* Si han sido aplicados adecuadamente los requerimientos relevantes para la realización de la estimación contable.

Los marcos de información financiera, pueden exigir que se revele información relacionada con las hipótesis significativas, a las que la estimación contable es especialmente sensible. Además, cuando existe un alto grado de incertidumbre en la estimación, algunos marcos de información financiera no permiten el reconocimiento de una estimación contable en los estados financieros, aunque puede exigirse que se revele determinada información, en las notas explicativas de los estados financieros.

* **Manera en que la dirección identifica la necesidad de realizar estimaciones contables**

La preparación de los estados financieros, requiere que la dirección determine si una transacción, hecho o condición da lugar a la necesidad de realizar una estimación contable, y que todas las estimaciones contables necesarias hayan sido reconocidas, medidas y reveladas en los estados financieros, de conformidad, con el marco de información financiera aplicable. Mediante la realización de indagaciones ante la dirección, es posible obtener conocimiento del modo en que la dirección identifica la necesidad de realizar estimaciones contables, dicha identificación podrá establecerse con:

* El conocimiento por parte de la dirección del negocio de la entidad y del sector en el que opera.
* El conocimiento de la dirección de la puesta en práctica de estrategias empresariales, en el período actual.
* La experiencia acumulada por la dirección con la preparación de los estados financieros de la entidad, en periodos anteriores.
* La realización de nuevos tipos de transacciones, que pueden dar lugar a estimaciones contables.
* Los cambios de las condiciones de las transacciones, que dieron lugar a las estimaciones contables.
* Cambios en las políticas contables relacionadas con las estimaciones contables, como consecuencia de cambios en los requerimientos establecidos por el marco de información financiera aplicable o por otros motivos.
* Los cambios normativos o de otro tipo ajenos al control de la dirección y que pueden hacer necesario que la dirección revise las estimaciones contables o realice otras nuevas.
* Nuevas condiciones o hechos que puedan dar lugar a la necesidad de realizar estimaciones contables nuevas o a revisar las existentes.

Durante la realización de la auditoría, el auditor puede identificar transacciones, hechos y condiciones que supongan la necesidad de realizar estimaciones contables o riesgos que la dirección no haya identificado.

* **Modo en que la dirección realiza las estimaciones**

La preparación de los estados financieros también exige que la dirección establezca los procesos de información financiera necesarios para la realización de las estimaciones contables, lo que incluye un control interno adecuado. Estos procesos incluyen lo siguiente:

* Selección de las políticas contables adecuadas y establecimiento de los procesos de estimación, incluidos los métodos y, en su caso, los modelos de estimación o valoración adecuados.
* Desarrollo o identificación de los datos y las hipótesis relevantes que afectan a las estimaciones contables.
* Revisión periódica de las circunstancias que dan lugar a las estimaciones contables y realización de nuevas estimaciones contables cuando sea necesario.

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento de la manera en que la dirección realiza las estimaciones contables, incluyen, por ejemplo:

* Los tipos de cuentas o transacciones con los que están relacionadas las estimaciones contables, por ejemplo, si las estimaciones contables se originan al registrar transacciones rutinarias y recurrentes o si tienen su origen en transacciones no recurrentes o inusuales.
* Si la dirección utiliza técnicas de medición reconocidas para la realización de estimaciones contables concretas, y en tal caso, el modo en que se han aplicado.
* Si las estimaciones contables se realizaron sobre la base de los datos disponibles en una fecha intermedia y, si es así, si la dirección ha tenido en cuenta el efecto de los hechos, transacciones y cambios de circunstancias ocurridos entre dicha fecha y el cierre del ejercicio, y el modo en que ha tenido en cuenta dicho efecto.

En algunos casos, el marco de información financiera aplicable puede definir el método de medición de una estimación contable, por ejemplo, un modelo concreto que deba emplearse para medir una estimación del valor razonable. En otros casos, el marco de información financiera aplicable, no define el método de medición, o puede especificar métodos de medición alternativos.

Cuando el marco de información financiera aplicable no establece el método concreto a emplear en función de las circunstancias, entre los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento del método o, del modelo empleado para realizar las estimaciones contables, cabe citar los siguientes:

* La manera en que la dirección ha considerado la naturaleza del activo o pasivo que va a estimarse, al seleccionar un método concreto.
* Si la entidad opera en un negocio, sector o entorno concreto, en el que existen métodos comúnmente utilizados para realizar ese tipo específico de estimación contable

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento sobre los controles relevantes son, por ejemplo, la experiencia y competencia de quien realiza las estimaciones contables, y los controles relacionados con:

* La manera en que la dirección determina la integridad, relevancia y exactitud de los datos empleados para llevar a cabo estimaciones contables.
* La revisión y aprobación de estimaciones contables, incluidas las hipótesis o los datos empleados en su realización, por los niveles de dirección apropiados y, cuando proceda, por los responsables del gobierno de la entidad;
* La segregación de funciones entre las personas que comprometen a la entidad en las transacciones subyacentes y los responsables de realizar las estimaciones contables, incluido el hecho de si la asignación de responsabilidades tiene en cuenta adecuadamente la naturaleza de la entidad y sus productos o servicios.

Otros controles pueden ser relevantes para realizar las estimaciones contables, si la entidad emplea modelos específicos para realizar estimaciones contables, la dirección puede establecer políticas y procedimientos específicos relativos a esos modelos. Los controles relevantes pueden incluir:

* El diseño y desarrollo, o selección, de un modelo concreto para un propósito específico;
* El uso del modelo;
* El mantenimiento y la validación periódica de la integridad del modelo.

La entidad puede contar o emplear a personas con la experiencia y competencia necesaria para realizar las estimaciones puntuales requeridas, además puede tener que contratar a un experto para realizar dichas estimaciones, o para colaborar en su realización. Por situaciones tales como:

* La naturaleza especializada de la materia que requiere estimación; por ejemplo, la medición de las reservas de minerales o hidrocarburos en las industrias extractivas;
* La naturaleza técnica de los modelos necesarios para cumplir con los requerimientos del marco de información financiera aplicable, como puede ser el caso de determinadas mediciones a valor razonable;
* La naturaleza inusual o infrecuente de la condición, transacción o hecho que requiere una estimación contable.
* **Hipótesis significativa**

Es una suposición hecha a partir de unos datos que sirve de base para iniciar un estudio o proceso de investigación. Las hipótesis forman parte integrante de las estimaciones contables. Para conocimiento de las hipótesis el auditor puede tener en cuenta:

* Si las hipótesis están relacionadas con aspectos que están bajo control de la dirección, y la manera en que se ajustan a los planes de negocio de la entidad y al entorno externo, o si dichas hipótesis se relacionan con aspectos que quedan fuera de su control, por ejemplo, hipótesis sobre tipos de interés, tasas de mortalidad, posibles acciones judiciales o administrativas, o la variabilidad y periodicidad de los flujos de efectivo futuros.
* La naturaleza y extensión de la documentación, si la hay, en que se basan las hipótesis.
* Las hipótesis pueden ser formuladas o identificadas por un experto para facilitar a la dirección la realización de las estimaciones contables. Estas hipótesis, cuando son empleadas por la dirección, se consideran hipótesis de la dirección.

Las hipótesis específicas variarán también según las características del activo o del pasivo a valorar, el método de valoración utilizado y los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

El grado de subjetividad, como el que una hipótesis o un dato sea observable o no, influye en el grado de incertidumbre en la estimación y, por tanto, en la valoración del auditor de los riesgos de incorrección material de una estimación contable concreta.

* **Cambios en los métodos de realización de las estimaciones contables**

Al evaluar el modo en que la dirección realiza las estimaciones contables, el auditor debe saber si ha habido o debería haber habido algún cambio con respecto al periodo anterior en los métodos de realización de las estimaciones contables y, si es así, los motivos correspondientes.

Si la dirección ha cambiado el método para la realización de las estimaciones contables, es importante que aquélla pueda demostrar que el nuevo método es más adecuado, o que es, en sí mismo, una respuesta a esos cambios. Por ejemplo, si la dirección cambia la base para realizar una estimación contable, pasando de la utilización de un enfoque de precios de mercado al empleo de un modelo, el auditor cuestionará si las hipótesis de la dirección en relación con el mercado son razonables de acuerdo con las circunstancias económicas.

* **Incertidumbre en la estimación**

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento respecto de si la dirección ha valorado el efecto de la incertidumbre en la estimación y, en su caso, la manera en que lo ha hecho, incluye, por ejemplo:

* Modo en que la dirección determina la estimación contable cuando el análisis indica varios escenarios de desenlace.
* Si la dirección lleva a cabo un seguimiento de los desenlaces de las estimaciones contables realizadas en el periodo anterior y si ha respondido adecuadamente al desenlace de este procedimiento de seguimiento.
* **Revisión de las estimaciones contables de periodos anteriores**

La revisión de las estimaciones contables del periodo anterior también puede facilitar al auditor, en el periodo actual, la identificación de circunstancias o condiciones que aumentan la susceptibilidad de las estimaciones contables a contener, o indicar la presencia de, un sesgo de la dirección.

El auditor lleva a cabo esta revisión cumpliendo con la obligación que tiene de diseñar y aplicar procedimientos para revisar las estimaciones contables en busca de sesgos que puedan constituir un riesgo de incorrección material debida a fraude, como respuesta al riesgo de elusión de los controles por la dirección, puede llevarse a cabo conjuntamente con la revisión exigida por la NIA 240.

Puede considerarse que existe una incorrección, si, por ejemplo, la diferencia se debe a información que estaba a disposición de la dirección al cierre de los estados financieros del periodo anterior, y que no fue tendida en cuenta al preparar dichos estados financieros. Muchos marcos de información financiera contienen orientaciones para distinguir entre los cambios en las estimaciones contables que constituyen incorrecciones y los que no, así como sobre el tratamiento contable que se debe seguir.

* **Incertidumbre en el proceso de estimación**

Para identificar y valorar el riesgo de incorrección material, como requiere la NIA 315, el auditor evaluará el grado de incertidumbre asociado a cada estimación. El grado de incertidumbre asociado a una estimación contable puede depender de:

* El grado en que la estimación contable depende de juicios.
* La sensibilidad de la estimación contable a los cambios en las hipótesis.
* La existencia de técnicas de medición reconocidas que puedan reducir la incertidumbre en la estimación.
* Subjetividad de las hipótesis empleadas como datos puede, producir incertidumbre en la estimación.
* La disponibilidad de datos fiables procedentes de fuentes externas.
* El grado en que la estimación contable se basa en datos observables o no observables.
* El grado de incertidumbre de una estimación contable puede influir en la susceptibilidad al sesgo de la dirección.

Para valorar el riesgo de incorrección material, el auditor puede también tener en cuenta lo siguiente:

* La magnitud real o esperada de una estimación contable.
* La cantidad por la que se ha reconocido la estimación contable, es decir, la estimación puntual de la dirección, en relación con la cantidad que el auditor esperaba que se hubiese registrado.
* Si la dirección ha recurrido a un experto para realizar la estimación contable.
* El desenlace de la revisión de las estimaciones contables de periodos anteriores.

Determinar, a juicio del auditor, sí alguna de las estimaciones contables con un grado alto de incertidumbre en la estimación, da lugar a riesgos significativos. Las estimaciones contables cuyo grado de incertidumbre es elevado, podría presentarse en los siguientes casos:

* Las estimaciones contables que dependen de forma importante de juicios, por ejemplo, juicios sobre el desenlace de litigios pendientes de resolución o sobre la cantidad y el periodo de obtención de flujos de efectivo futuros que dependen de hechos inciertos que se producirán en un futuro lejano.
* Las estimaciones contables que no se calculan empleando técnicas de medición reconocidas.
* Las estimaciones contables para las que la revisión realizada por el auditor en los estados financieros del periodo anterior pone de manifiesto la existencia de una diferencia sustancial entre la estimación contable original y el desenlace real.
* Las estimaciones contables del valor razonable para las que se emplea un modelo muy especializado desarrollado por la entidad, o para las que no existen datos observables.

Una estimación contable que en apariencia es inmaterial puede originar una incorrección material debido a la incertidumbre asociada a dicha estimación; es decir, el valor de una estimación contable reconocida o revelada en los estados financieros puede no ser un indicador de su incertidumbre en la estimación.

En algunos casos, la incertidumbre en la estimación puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento. La NIA 570 establece requerimientos y proporciona orientaciones para estos casos.[[1]](#footnote-1)

* **Revelación de la información relacionada con las estimaciones contables**

Con respecto a estas estimaciones contables, el marco de información financiera aplicable puede exigir la revelación de información sobre las estimaciones contables y sobre la elevada incertidumbre en la estimación asociada a ellas. La presentación de estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable incluye una adecuada revelación de información sobre cuestiones materiales.

Esta información puede incluir, por ejemplo:

* Las hipótesis utilizadas.
* El método de estimación empleado, incluido cualquier modelo aplicable.
* La base para la selección del método de estimación.
* El efecto de cualquier cambio en el método de estimación con respecto al periodo anterior.
* Las fuentes y las consecuencias de la incertidumbre en la estimación.

Esta información es relevante para la comprensión de las estimaciones contables reconocidas o reveladas en los estados financieros por parte de los usuarios, y es necesario obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si la información revelada se adecúa a los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

Revelación de la existencia de incertidumbre en el proceso de estimación de estimaciones contables que dan lugar a riesgos significativos

* En relación con las estimaciones contables que constituyen un riesgo significativo, el auditor puede llegar a la conclusión de que la revelación de información sobre la incertidumbre en la estimación es insuficiente.
* La importancia de la evaluación de la información proporcionada sobre la incertidumbre en la estimación aumenta cuanto mayor sea el rango de desenlaces posibles de la estimación contable en relación con la importancia relativa.

Teniendo en cuenta la valoración del riesgo de incorrección material el auditor puede:

Si la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera en relación con la realización de estimaciones contables, verificar:

* Los requerimientos del marco de información financiera aplicable que puedan ser susceptibles de una aplicación indebida o de diferentes interpretaciones, los cuales deben ser objeto de análisis por parte del auditor.
* La determinación de sí la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera.
* Mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales, como la inspección física del estado en el que se encuentra un activo, para determinar si la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

Determinar la congruencia de los métodos y de las bases de los cambios:

El análisis de un cambio en una estimación contable, o en el método para realizarla con respecto al periodo anterior, es importante, porque un cambio que no se base en una modificación de las circunstancias o en información nueva se considera arbitrario. Los cambios arbitrarios en una estimación contable producen estados financieros incongruentes en el tiempo y pueden originar una incorrección en los estados financieros, o indicar un posible sesgo de la dirección.

**Hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoria**

Si los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría proporcionan evidencia de auditoria en relación con la estimación contable, puede ser una respuesta adecuada a los riesgos valorados de incorrección material, cuando se espera que los hechos ocurran y proporcionen evidencia de auditoria que confirme o contradiga la estimación contable.

* Los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría en ocasiones pueden proporcionar una evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una estimación contable[[2]](#footnote-2).

En algunos casos, los hechos que contradicen la estimación contable pueden indicar que los procedimientos aplicados por la dirección para realizar estimaciones contables no son eficaces, o que existe sesgo de la dirección en la realización de las estimaciones contables.

El auditor debe aplicar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que se han identificado todos los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la del informe de auditoría que requieren un ajuste o su revelación en los estados financieros, y de que se han reflejado adecuadamente en los mismos.

**Realización de pruebas sobre el modo en que la dirección realizó la estimación contable**

Una respuesta adecuada a los riesgos de incorrección material valorados, es la realización de pruebas sobre la manera en que la dirección realizo la estimación contable y los datos en los que se apoyó, cuando se trate de una estimación contable del valor razonable desarrollada con un modelo que utilice datos observables y no observables.

**Evaluación del método de medición**

Cuando el marco de información financiera aplicable no define el método de medición a aplicar, la evaluación de si el método utilizado, es adecuado dadas las circunstancias es una cuestión de juicio profesional. Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta, son:

* Si la justificación de la dirección para la selección del método es razonable.
* Si la dirección ha evaluado suficientemente y ha aplicado adecuadamente los criterios proporcionados, por el marco de información financiera aplicable que sustentan el método seleccionado.
* Si el método es adecuado a las circunstancias, dada la naturaleza del activo o pasivo que está siendo estimado y los requerimientos del marco de información financiera aplicable a las estimaciones contables.
* Si el método es adecuado considerando el negocio, el sector y el entorno en que opera la entidad.

En algunos casos, la dirección puede haber determinado que unos métodos diferentes producen un rango de estimaciones significativamente distintas. En estos casos, la obtención de conocimiento sobre el modo en que la entidad ha investigado las causas de estas diferencias puede facilitar al auditor la evaluación de la adecuación del método seleccionado.

**Realización de Pruebas sobre la eficacia de los controles**

La realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles sobre la forma en que la dirección realiza la estimación contable puede ser una respuesta adecuada al riesgo de incorrecciones materiales evaluado, cuando el proceso de la dirección ha sido bien diseñado, implantado y mantenido, por ejemplo:

* Existen controles de la revisión y aprobación de las estimaciones contables por los niveles de dirección adecuados y, cuando proceda, por los responsables del gobierno de la entidad.
* La estimación contable se obtiene del procesamiento rutinario de datos por el sistema contable de la entidad.

La realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles es necesaria cuando:

* La valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones incorpora una previsión de que los controles sobre el proceso operan eficazmente.
* Los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada en las afirmaciones.

**Consideración de la necesidad de conocimientos especializados**

El auditor considerará, si para obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada, son necesarios conocimientos especializados en relación con uno o más aspectos de las estimaciones contables.

Al planificar la auditoría, se debe establecer la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los recursos necesarios para la realización de la asignación del trabajo de auditoria, que puede incluir, cuando sea necesario, la participación de personas con conocimientos especializados.

Las personas que poseen estos conocimientos especializados pueden ser funcionarios de la entidad que hace la auditoría o contratadas a una organización externa. Cuando estas personas aplican procedimientos de auditoría para el desarrollo de la asignación del trabajo, forman parte del equipo de auditoria y, por consiguiente, están sujetas a los requerimientos de la NIA 220.

En el caso de estimaciones contables que den lugar a riesgos significativos, además de los procedimientos sustantivos aplicados para cumplir con los requerimientos de la NIA 330[[3]](#footnote-3), el auditor debe evaluar lo siguiente:

* Incertidumbre en la estimación

La dirección puede evaluar hipótesis o desenlaces alternativos de las estimaciones contables a través de distintos métodos, dependiendo de las circunstancias. Un método que puede utilizar la dirección es llevar a cabo un análisis de sensibilidad. El análisis de sensibilidad puede llevar al establecimiento de varios escenarios de desenlace, en ocasiones caracterizados por la dirección como un rango de desenlaces, tales como escenarios “pesimista” y “optimista”.

Un análisis de sensibilidad puede demostrar que una estimación contable no es sensible a los cambios en hipótesis concretas. O bien puede demostrar que la estimación contable es sensible a una o más hipótesis, que se convierten entonces en el objeto de atención del auditor.

Lo importante es si la dirección ha valorado la forma en que la incertidumbre en la estimación puede afectar a la estimación contable, independientemente del método utilizado.

* Hipótesis significativa

Además de los aspectos indicados para la evaluación de las hipótesis realizadas por la dirección en la sección de “Respuestas a los riesgos de incorrección material valorados”, analizar los siguientes:

Una hipótesis utilizada en la realización de una estimación contable puede considerarse significativa si una variación razonable en la hipótesis afecta de forma material a la medición de la estimación contable adecuada.

* Criterios de reconocimiento y medición

En el caso de las estimaciones contables que den lugar a riesgos significativos, el auditor obtendrá evidencia de auditoria suficiente y adecuada sobre:

* La decisión de la dirección de reconocer, o no reconocer, las estimaciones contables en los estados financieros.
	+ Cuando la dirección ha reconocido una estimación contable en los estados financieros, la evaluación el auditor se centra en determinar si la medición de la estimación contable es lo suficientemente fiable como para cumplir los criterios de reconocimiento del marco de información financiera aplicable.
	+ Con respecto a las estimaciones contables que no han sido reconocidas, la evaluación se centra en determinar si se han cumplido los criterios de reconocimiento del marco de información financiera aplicable. Incluso en el caso de que una estimación contable no hubiera sido reconocida, y el auditor concluyera que este tratamiento es adecuado, puede ser necesario revelar información en las notas explicativas de los estados financieros sobre las circunstancias por las cuales no se reconocieron las estimaciones contables
	+ El auditor también puede determinar que existe la necesidad de informar al lector sobre la existencia de una incertidumbre significativa añadiendo un párrafo de énfasis en el informe de auditoría. La NIA 706[[4]](#footnote-4) establece los requerimientos y proporciona orientaciones en relación con dichos párrafos.
* Bases de medición de las estimaciones contables

Con respecto a las estimaciones contables del valor razonable, en algunos marcos de información financiera se asume, como requisito previo para exigir o permitir mediciones del valor razonable y revelación de información al respecto, que el valor razonable puede medirse de manera fiable.

En otros casos, esta presunción puede obviarse cuando, por ejemplo, no existe un método o base adecuado para la medición. En estos casos, la evaluación el auditor se centra en determinar si son adecuados los fundamentos en los que se ha basado la dirección para obviar la presunción relativa al uso del valor razonable establecida en el marco de información financiera aplicable.

Con base en la evidencia de auditoria obtenida, el auditor evaluará, si las estimaciones contables contenidas en los estados financieros son razonables de acuerdo con el marco de información financiera aplicable, o si contienen incorrecciones.

La evaluación de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la información revelada en las notas explicativas de los estados financieros, voluntariamente o por exigencia del marco de información financiera aplicable, implica esencialmente los mismos tipos de consideraciones aplicados a la auditoría de una estimación contable reconocida en los estados financieros.

Durante la realización de la auditoría, el auditor puede tener conocimiento de juicios y decisiones de la dirección que den lugar a indicadores de posible sesgo de ésta. Estos indicadores pueden afectar la conclusión del auditor sobre si la valoración del riesgo realizada por aquél y las correspondientes respuestas siguen siendo adecuadas, pudiendo éste tener que considerar las implicaciones que la existencia de dichos indicadores tendría para el resto del trabajo de auditoría. Además, pueden afectar a la evaluación a realizar por el auditor sobre si los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrección material, como describe la NIA 700.

1. NIA 570 “Empresa en funcionamiento” [↑](#footnote-ref-1)
2. Por ejemplo, la venta de todas las existencias de un producto sustituido por otro poco después del cierre del periodo puede proporcionar evidencia de auditoría relacionada con la estimación de su valor realizable neto. [↑](#footnote-ref-2)
3. NIA 330 Apartado 18 [↑](#footnote-ref-3)
4. NIA 706 “Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente” [↑](#footnote-ref-4)