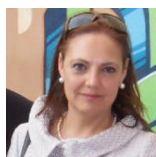


ENSAYO

LA NIA-ES 540 REVISADA “AUDITORÍA DE LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y OTRA INFORMACIÓN A REVELAR” Y SU OPORTUNIDAD ANTE LA ACTUAL SITUACIÓN MUNDIAL

ISA 540-ES (REVISED), “AUDITING ACCOUNTING ESTIMATES AND RELATED DISCLOSURES”, AND ITS SUITABILITY IN THE CURRENT GLOBAL SITUATION



María Jesús Alonso Pérez

Subdirectora General de Normas Técnicas de Auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. España.
mariajesus.alonso@icac.gob.es

RESUMEN

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), órgano supervisor de la actividad de auditoría en España, ha publicado, mediante la Resolución de 27 de octubre de 2020, la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, “Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar” (NIA-ES 540 Revisada).

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) se incorporaron, previa adaptación, a la normativa nacional mediante la Resolución del ICAC de 15 de octubre de 2013, identificándose como NIA-ES, y entraron en vigor para las auditorías de cuentas de los ejercicios económicos que se iniciasen a partir de 1 de enero de 2014. Se aplican desde entonces en todos los trabajos de auditoría de cuentas, cualquiera que sea el tipo de entidad auditada, tanto a entidades de interés público como a pequeñas y medianas empresas.

La revisión de la NIA 540 fue motivada, por un lado, por las deficiencias que se manifestaron en su aplicación en el comportamiento de las estimaciones contables durante la anterior crisis económica mundial que comenzó en 2008 y, por otro lado, por la creciente importancia que en los marcos de información financiera han adquirido las estimaciones contables y la información prospectiva. Luego del análisis comparativo en detalle acerca de las modificaciones introducidas en la norma, se expone una conclusión.

ABSTRACT

The supervisory body of the auditing activity in Spain, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), through the Resolution dated October 27, 2020, has published the Technical Auditing Standard resulting from the adaptation of the International Standards on Auditing, “Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures”, NIA 540-ES (Revised) for their application in Spain. The International Standards on Auditing (ISA) were incorporated, upon their adaptation, to the national regulations through the ICAC Resolution dated October 15, 2013, identified as NIA-ES in Spanish, becoming effective for the fiscal year audits starting on January 1, 2014. These standards have been applied since then to any audit of accounts, notwithstanding the characteristics of the audited entities and whether they are public interest entities or small to medium-sized enterprises. On the one hand, the revision of ISA 540 was prompted by the inadequacies revealed in its implementation concerning the behaviour of the accounting estimates during the previous global financial crisis that began in 2008. On the other hand, it was motivated by the growing significance of accounting estimates and prospective information in financial information frameworks.

A conclusion is presented after the detailed comparative analysis of the modifications introduced by the standard.

PALABRAS CLAVE

auditoría, estimaciones contables, NIA 540 Revisada.

KEYWORDS

audit, accounting estimates, ISA 540 Revised.

**A NIA-ES 540 REVISADA
“AUDITORÍA DE LAS ESTIMACIONES
CONTABLES Y OTRA INFORMACIÓN A
REVELAR” Y SU OPORTUNIDAD ANTE
LA ACTUAL SITUACIÓN MUNDIAL**

AUTORA:

María Jesús Alonso Pérez

RECIBIDO:

1 de febrero, 2021

APROBADO:

15 de marzo, 2021

AUDITAR

**PRIMERA REVISTA ARGENTINA
EXCLUSIVA SOBRE AUDITORÍA**

DOI: <https://doi.org/10.24215/27188647e004>

CÓDIGO JEL: M42

ISSN: 2718-8647

<http://revistas.unlp.edu.ar/auditar>

ENTIDAD EDITORA:

Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata





INTRODUCCIÓN

La NIA-ES 540 Revisada se incorpora al cuerpo normativo vigente en materia de auditoría, presentando como única diferencia respecto a la NIA 540 Revisada la no aplicación del apartado 10 referido a la entrada en vigor, al indicar la propia Resolución de 27 de octubre de 2020, en su apartado segundo, que en España será de aplicación obligatoria para

el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021. En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2022, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España [ICAC], 2020, p. 6)

La no aplicación del apartado 10 supone una diferencia temporal en cuanto a su entrada en vigor en España respecto a otros países en los que esta NIA se aplicara a las auditorías del ejercicio 2019, y viene justificada por la necesidad de conceder al auditor que emite informes de auditoría con validez en España el tiempo necesario para su estudio, de tal forma que se garantice una adecuada aplicación de esta norma.

La comparación entre la NIA 540 y la NIA 540 Revisada permite afirmar que la nueva regulación utiliza un lenguaje más contundente, con requerimientos más exigentes y detallados, todo ello enfocado a solucionar las deficiencias detectadas en la aplicación de la NIA 540 y con la finalidad de cumplir con el objetivo señalado en el apartado 11, que no es otro que la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada de la razonabilidad de las estimaciones contables y la información a revelar de acuerdo con el marco de información financiera aplicable, proporcionando al auditor una mayor seguridad jurídica en la aplicación de los procedimientos de auditoría, habiendo manifestado la mayoría de los auditores su conformidad con la misma.

Una primera lectura de esta norma muestra una norma compleja; sin embargo, dicha complejidad es una mera aparien-

cia, pues, aunque parece incorporar abundantes novedades normativas sobre la aplicación de procedimientos de auditoría en el tratamiento por el auditor de las estimaciones contables, como los incluidos en la sección "Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas" y la sección de "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material", estos procedimientos no pueden ser considerados auténticas novedades, pues en estas secciones se da cabida a requerimientos de la NIA 315 que se adaptan o concretizan a la obtención de evidencia de las estimaciones contables. Al igual ocurre con la sección de "Respuestas a los riesgos valorados" en la que se incluyen requerimientos concretizados para las estimaciones contables de la NIA 330. Esta adaptación de los requerimientos de las NIA 315 (Revisada) y 330 viene expresamente reconocida en la propia NIA 540 (Revisada) en el apartado Introducción, en los siguientes términos:

Incluye requerimientos y orientaciones que se refieren al modo en que la NIA 315 (Revisada), la NIA 330, la NIA 450, la NIA 540 y otras NIA relevantes deben ser aplicadas en relación con las estimaciones contables y la correspondiente información a revelar o lo desarrollan. (ICAC, 2020, p.6)

Antes de entrar en el análisis de las novedades de esta norma, hay que destacar la coincidencia temporal entre la pandemia generada por el COVID 19 y la entrada en vigor de esta NIA 540 (Revisada), "aplicable a las auditorías de los estados financieros correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de diciembre de 2019" (apartado 10), lo que constituye una oportunidad para la valoración y examen de esta NIA 540 (Revisada), puesto que la pandemia generada por el COVID 19 ha modificado a nivel mundial la realidad económico-social en todas sus facetas, presentado una situación económica que era inimaginable al tiempo de la redacción de esta NIA, desembocando en la mayor crisis económica mundial de los últimos 50 años. Esta situación ha afectado directamente a todas las empresas, lo que se refleja en sus cuentas, afectando especialmente las estimaciones contables que se incluyen en dichas cuentas. En este contexto, va a ser especialmente activa la aplicación de esta NIA, pues la mayoría de las esti-





maciones realizadas en años anteriores tendrán que ser reajustadas y otras tendrán que ser realizadas partiendo de cero, al haber perdido validez los datos y las hipótesis en los que se basaban y, sobre todo, al haberse elevado exponencialmente el grado de incertidumbre, componente esencial de la estimación; por tanto, en aquellos países en los que la norma se aplique a las cuentas del ejercicio 2020, esta norma se convertirá en una herramienta imprescindible para el auditor en el desarrollo de las auditorías, garantizando un incremento de la calidad.

A la vez, esta inevitable inmersión de cualquier empresa en este caos económico permitirá al auditor valorar si se cumplen las expectativas que se pretendían alcanzar con la revisión de la NIA, pues, en la realización de los trabajos de auditorías del ejercicio 2020, el auditor tendrá que valorar en su planificación y ejecución de auditoría un escenario económico en recesión, que afectará a las estimaciones contables y su tratamiento, especialmente en el comportamiento de aquellas estimaciones y proyecciones realizadas en años anteriores al 2020 y que ya venían siendo incluidas en los estados financieros de ejercicios anteriores.

Previo al análisis de estas normas, se debe aclarar que en esta comparación no se incluirá la parte correspondiente a la "Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas".

COMPARACIÓN ENTRE LA NIA 540 Y LA NIA 540 REVISADA

La primera diferencia que se aprecia entre ambas NIA es la desaparición tanto en el Título como en el contenido de la norma de toda referencia a las "estimaciones de valor razonable".

Continuando con la estructura de la NIA, en el Alcance de la nueva norma se alude, al igual que en la norma anterior, a las NIA 315 (Revisada), 330, y, como novedad en la nueva norma, se alude a las NIA 450 y 500; si bien en la regulación anterior se indicaba que *se desarrolla la aplicación* de las NIA aludidas, en la nueva regulación se indica que en esta NIA se

incluyen requerimientos y orientaciones que se refieren al modo en que la NIA 315 (Revisada), la NIA 330, la NIA 450, la NIA 500 y otras NIA relevantes deben ser aplicadas en relación con las estimaciones contables y la correspondiente información a revelar o lo desarrollan. (ICAC, 2020, p.3)

Es decir, en esta NIA se concretizan los requerimientos de estas NIA a las que se alude, dejando claro que no se necesita un desarrollo, sino una adaptación para las estimaciones contables, lo que facilita la aplicación de la norma por el auditor. Esta nueva redacción permite apreciar la concordancia con el espíritu que preside la aplicación de las NIA, y que no es otro que el de ser un bloque normativo completo, como ya se indica en la NIA 200, en sus apartados 18 a 24 en los que se predica que

el auditor cumplirá todas las NIA aplicables a la auditoría... Con el fin de alcanzar los objetivos globales del auditor, éste seguirá los objetivos mencionados en cada NIA aplicable, al planificar y ejecutar la auditoría, teniendo en cuenta las relaciones existentes entre las NIA, y el auditor cumplirá cada uno de los requerimientos de las NIA. (ICAC, 2013, p. 9)

Por lo tanto, salvo excepciones contempladas en las NIA, la aplicación de una norma no supone la inaplicación de otra.

En la sección de Naturaleza de las estimaciones contables, las novedades se centran en dos premisas. La primera sostiene que el riesgo inherente depende de los factores de riesgo inherente, identificando como tales no sólo el grado de incertidumbre de la estimación, sino también la complejidad de la medición, la subjetividad y otros factores de riesgo inherente. En cuanto a la segunda premisa, esta establece un grado de proporcionalidad entre la complejidad de la estimación, el grado de incertidumbre y la subjetividad y la extensión de los procedimientos a realizar.

La sección de Conceptos clave es una nueva sección, en la que se adelantan principios inspiradores de los requerimientos sobre el tratamiento por el auditor de la valoración separada del riesgo inherente y del riesgo de control de las estimacio-





nes contables a efectos de valorar los riesgos de incorrección material, con la introducción, como novedad, del concepto de "espectro de riesgo inherente". En esta sección, se recuerda al auditor que debe conocer los controles relevantes relacionados con las estimaciones, evaluar su diseño, comprobar su implementación y su eficacia operativa, que los procedimientos de auditoría posteriores deben responder a los motivos de los riesgos valorados de incorrección material. Se refuerza el concepto de escepticismo profesional como forma de actuar del auditor ante las estimaciones y, por último, y a modo de conclusión, se recuerda también la necesidad de valorar si el auditor ha obtenido evidencia de auditoría en relación con las estimaciones contables y si estas son razonables de acuerdo con el marco de información financiera aplicable. Para finalizar con esta sección, es necesario advertir que prácticamente todo su contenido se encontraba ya previsto en las NIA 200, 315 (revisada), 330, 500, 700 (Revisada) y 705 (Revisada), sin que suponga novedad normativa alguna, contemplándose en esta sección lo ya incluido en esas NIA, enfocado a las estimaciones contables, lo que sin duda facilitará la aplicación de la norma. En la sección dedicada al Objetivo de la norma, se incorpora, junto con el objetivo general de obtención de la evidencia de auditoría en relación con la estimación y su información a revelar, la conclusión del auditor sobre la razonabilidad de la estimación de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

En la sección de Definiciones, se aprecian modificaciones en las redacciones de las definiciones de "estimación contable", "estimación puntual o rango" e "incertidumbre en la estimación" con la finalidad de que estas sean más precisas.

La sección de Requerimientos se estructura en los siguientes títulos:

- Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas
- Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material
- Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material
- Revelación de información relacionada con las estimaciones contables
- Indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección

- Evaluación global basada en los procedimientos de auditoría aplicados
- Manifestaciones escritas
- Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, con la dirección o con otras partes pertinentes
- Documentación

Son novedad, en comparación con los requerimientos de la NIA 540 que se deroga, los relativos a la Evaluación global basada en los procedimientos de auditoría aplicados y Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, con la dirección o con otras partes pertinentes.

PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO Y ACTIVIDADES RELACIONADAS

Se advierte al auditor que estos procedimientos deben ser aplicados con la extensión que sea necesaria para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros en relación con las estimaciones contables. Se amplían y mucho los procedimientos que el auditor debe aplicar, separando entre los relativos al conocimiento de la entidad y su entorno, y el conocimiento del control interno que la entidad auditada ha establecido en relación con las estimaciones contables, incluyendo que el auditor se cuestione si para una adecuada aplicación de los procedimientos de identificación y valoración del riesgo necesita conocimientos especializados. El análisis de estos requerimientos permite afirmar que la NIA 540 (Revisada) desarrolla de forma específica los requerimientos de las NIA 315 (Revisada) sobre el *conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno* para las estimaciones contables, facilitando así la aplicación y cumplimiento de esos requerimientos de la NIA 315 (Revisada) al incluirse en la NIA 540 (Revisada).

IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS RIESGOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL

En cuanto a los requerimientos de la "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material", también estos



se amplían con respecto a los de la norma derogada que se limitaba a establecer que el auditor evaluara el grado de incertidumbre y, si resultaba elevado, evaluara si daba lugar a riesgos significativos. El enfoque de la NIA 540 Revisada exige una valoración separada del riesgo inherente, del riesgo de control. En relación con el riesgo inherente, el auditor deberá valorar los factores de riesgos inherentes, que no se limitan tan solo al grado de incertidumbre, y, si concluye que hay un riesgo significativo en relación con las estimaciones contables, deberá conocer los controles establecidos por la entidad en relación con ese riesgo significativo.

RESPUESTAS A LOS RIESGOS VALORADOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL

Sobre los requerimientos "Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material", esta nueva norma recuerda los requerimientos de la NIA 330 aplicados a las estimaciones contables; así, expone que para que estos procedimientos respondan a los riesgos valorados de incorrección material, se deben tener en consideración los motivos que dieron lugar a dicha valoración; que a mayor valoración del riesgo más convincente debe de ser la evidencia de auditoría; que, si se diseña un estrategia de auditoría bajo la premisa de que los controles operan eficazmente, el auditor deberá necesariamente comprobar la eficacia operativa de los controles o siempre que no sea posible obtener evidencia de auditoría mediante la aplicación exclusiva de pruebas sustantivas; y en el caso de que exista un riesgo significativo en relación con una estimación contable y se pretenda confiar en los controles, deberán hacerse pruebas de esos controles en el periodo actual, y, por el contrario, si tan sólo se van a aplicar procedimientos sustantivos, estos incluirán pruebas de detalle.

Se establecen tres enfoques de auditoría y necesariamente el auditor tendrá que aplicar como mínimo uno de ellos. El primer enfoque ya contemplado en la NIA 540 anterior consiste en la obtención de evidencia de auditoría de los hechos ocurridos hasta la fecha del informe, añadiendo la NIA 540 (Revisada) que debe valorar si, teniendo en cuenta los cambios acaecidos entre el hecho y fecha de medición, la evidencia

obtenida es suficiente para responder a los riesgos valorados de incorrección material, siendo este el procedimiento más sencillo de realizar y que será adecuado para estimaciones cuyo grado de complejidad y valoración del riesgo sea bajo. El segundo enfoque consiste en la comprobación del modo en que la dirección realizó la estimación, exigiendo esta norma la comprobación de cómo la entidad auditada seleccionó el método, las hipótesis y los datos, si hay indicios de sesgo en la selección de cualquiera de ellos, si esta selección es conforme a lo establecido en el marco de información financiera aplicable a la entidad auditada, si hay modificaciones en cualquiera de ellos con respecto a los utilizados en el ejercicio anterior, la congruencia en su aplicación. Si el modelo elegido es complejo deberá comprobar si se han mantenido la integridad de las hipótesis y los datos, si los datos son relevantes y si han sido comprendidos por la dirección. Y dentro de este enfoque, se prevé que el auditor seleccione, entre todas las estimaciones, una estimación (puntual) y compruebe si, de acuerdo con lo que establece el marco normativo financiero aplicable a la entidad, la dirección ha entendido la incertidumbre y si la información a revelar que se proporciona sobre la incertidumbre permite concluir al auditor que la dirección ha tomado medidas para entender la incertidumbre y su tratamiento. En el caso contrario, la norma establece requerimientos específicos que debe realizar el auditor. La comparación de la regulación de este segundo enfoque, entre la norma 540 derogada y la 540 (Revisada), permite observar que se incrementan las comprobaciones a realizar, no limitándose tan sólo, como en la norma derogada, a si el método es adecuado y si las hipótesis son razonables.

El tercer enfoque consiste en el desarrollo de una estimación puntual o rango del auditor. En el caso de optar por una estimación puntual, el auditor aplicará necesariamente procedimientos de evaluación de la adecuación de los métodos, hipótesis y datos utilizados por la dirección de la entidad auditada, con lo dispuesto en el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad. Así esos procedimientos se diferencian de los de la NIA derogada en los que se limitaba al conocimiento de los métodos o las hipótesis empleados por la dirección cuando el auditor no los utilizaba con la finalidad de que en su estimación puntual no se exclu-





vera ninguna variable relevante.

Si el auditor opta por un rango, a diferencia de la NIA derogada, que se limitaba a que el auditor redujese el rango hasta que todos los desenlaces posibles quedaran incluidos dentro de ese rango, en la NIA 540 (Revisada), se indica que el auditor en la determinación del rango sólo puede incluir cantidades evaluadas como razonables por el auditor y sustentadas por la evidencia, y se añade como requerimientos que el auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría que le permitan obtener evidencia respecto a los riesgos valorados de incorrección material relativos a la información revelada en los estados financieros en relación con la descripción de la incertidumbre.

Por último, se incluye como novedad un apartado sobre "Otras consideraciones en relación con la auditoría", en el que se alude al cumplimiento de lo dispuesto en la NIA 500, y se proporciona orientación para la evaluación del trabajo del experto de la dirección en aquellas ocasiones que se haya utilizado este trabajo por el experto.

REVELACIÓN DE INFORMACIÓN RELACIONADA CON LAS ESTIMACIONES CONTABLES

El contenido de estos requerimientos también presenta diferencias respecto a los de la NIA derogada, advirtiendo la NIA 540 (Revisada) que el alcance de la evidencia a obtener por el auditor será adecuado con la valoración del riesgo y no sólo limitado a la revelación en los estados financieros de la descripción de la incertidumbre en la estimación.

INDICADORES DE LA EXISTENCIA DE UN POSIBLE SESGO

La NIA 540 (Revisada) realiza un tratamiento del sesgo de la dirección más contundente, mientras que en la NIA derogada se advertía que la existencia de indicadores de sesgo no constituía en sí una incorrección; la NIA 540 (Revisada) determina que se evalúen por el auditor los juicios de la dirección, aunque estos sean razonables, por si hubiera indicadores de

sesgo y, en caso de identificarlos, necesariamente el auditor deberá valorar su implicación en la auditoría y aclarando la NIA 540 (Revisada) que, en caso de que exista intención de inducir a error, este sesgo tiene una naturaleza fraudulenta.

EVALUACIÓN GLOBAL BASADA EN LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA APLICADOS

En este apartado se incluyen los requerimientos 25, 26 y 27 de la NIA 330, adaptados a las estimaciones contables, y, aunque no sean nombrados expresamente en esta NIA 540 (Revisada), también se incluyen, adaptados para las estimaciones contables, requerimientos de la NIA 700 (Revisada), apartados 10 y siguientes. Estos requerimientos no suponen un incremento puesto que ya se encontraban en el conjunto de NIA-ES y, por tanto, eran aplicables a las auditorías de estimaciones contables; la novedad es su inclusión en esta NIA 540 (Revisada).

MANIFESTACIONES ESCRITAS

En este apartado se incrementa el contenido de las manifestaciones escritas, a diferencia de la NIA 540 derogada, que sólo hacía referencia a la razonabilidad de las hipótesis, alcanzando en la nueva NIA a los métodos y los datos empleados en las estimaciones contables. También se incluye como novedad que el auditor considerará la necesidad de obtener otras manifestaciones escritas sobre las estimaciones contables, siendo este requerimiento una adaptación de lo dispuesto en el apartado 13 de la NIA 580 Manifestaciones escritas a las estimaciones contables.

COMUNICACIÓN CON LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA ENTIDAD, CON LA DIRECCIÓN O CON OTRAS PARTES PERTINENTES

Al igual que el apartado de Evaluación global basada en los procedimientos de auditoría aplicados, en este apartado se



incluye un nuevo requerimiento consistente en la comunicación con los responsables del gobierno o con la dirección de aspectos cualitativos de las prácticas contables o deficiencias de control relacionadas con las estimaciones contables, es decir, se exigen requerimientos de las NIA 260 y 265 adaptados a las estimaciones contables.

DOCUMENTACIÓN

En este apartado también se incrementan los requerimientos de documentación. En la NIA 540 derogada, se limitaban a la documentación de los fundamentos para concluir sobre la razonabilidad de las estimaciones que diesen lugar a riesgos significativos y la razonabilidad de la información revelada y de los indicadores de la existencia de posible riesgo de la dirección, mientras que en la NIA 540 (Revisada) se señala que deben documentarse los elementos clave de conocimiento, la conexión entre los riesgos valorados de incorrección material y los procedimientos posteriores, las respuestas del auditor cuando la dirección no ha entendido o tratado la incertidumbre en la estimación, la implicación para la auditoría de la posible existencia de indicadores de posible sesgo, y los juicios significativos para concluir sobre la razonabilidad de la estimación y de la información a revelar conforme al marco normativo de información financiera aplicable.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que la NIA 540 (Revisada) mantiene en el apartado 12.a) el concepto de "estimación contable" de la anterior NIA 540, y definido como "un importe cuya medición, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera aplicable, está sujeta a incertidumbre en la estimación" (ICAC, 2020, p.5), se puede afirmar que el concepto no ha sufrido variación, se realiza una estimación cuando una partida, un saldo o un valor no pueden ser cuantificados de manera objetiva.

El examen de esta norma permite concluir que se trata de una norma más amplia y detallada que sin duda facilitará su apli-

cación, lo que disminuirá la dificultad del trabajo de auditoría, incrementándose la calidad de la verificación de las estimaciones contables integradas en las cuentas a auditar, pudiendo convertirse en un instrumento esencial para incrementar a su vez la confianza en la auditoría y en los auditores. No puede obviarse la oportunidad de la entrada en vigor de esta norma, coincidiendo con la situación que a nivel mundial se está viviendo por el COVID 19, que ha paralizado la actividad económica, dando entrada a una recesión económica y a un nuevo planteamiento de las expectativas de crecimiento, que tan íntimamente están ligadas a las estimaciones contables.

REFERENCIAS

- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España. (2013). *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales. Resolución de 15 de octubre de 2013 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 200)*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España. (2013). *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno. Resolución 15 de octubre de 2013 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 315)*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España. (2013). *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría. Resolución 15 de octubre de 2013 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 320)*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España. (2013). *Respuestas del auditor a los riesgos valorados. Resolución 15 de octubre de 2013 (Norma Internacional*



de Auditoría NIA-ES 330). <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España.
(2013). *Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de Valor Razonable, y de la información relacionada a revelar, publicada mediante Resolución de 15 de octubre de 2013 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 540)*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España.
(2016). *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros, publicada mediante Resolución de 23 de diciembre de 2016 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 700 (Revisada))*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. España.
(2016). *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente, publicada mediante Resolución de 23 de diciembre de 2016 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 705 (revisada))*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de España.
(2020). *Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar, publicada mediante Resolución 27 de octubre de 2020 (Norma Internacional de Auditoría NIA-ES 540 (Revisada))*. <https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente#portada>