

NORMA TÉCNICA SOBRE AUDITORIA

DEL VALOR RAZONABLE.

**SÍNTESIS: RESOLUCIÓN 21 DE DICIEMBRE 2.009
I.C.A.C. (INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y
AUDITORIA DE CUENTAS). :INFORMACIÓN
PÚBLICA:**

MURCIA

**AUTOR: TOMÁS VERDÚ CONTRERAS.
CATEDRÁTICO EN ADMINISTRACIÓN DE
EMPRESAS. ECONOMISTA. AUDITOR DE
CUENTAS. MIEMBRO DE LA JUNTA DE
GOBIERNO DEL COLEGIO OFICIAL DE
TITULADOS MERCANTILES Y EMPRESARIALES
DE LA REGIÓN DE MURCIA. ©. 2.010.**

ÍNDICE DE CONTENIDOS:

I.- INTRODUCCIÓN.

II.- OBJETO DE LA NORMA.

III.- PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA.

IV.- MANIFESTACIONES DE LA DIRECCIÓN.

V.- EVALUACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LOS
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Y EFECTO EN EL
INFORME DE AUDITORIA.

©. TOMÁS VERDÚ CONTRERAS. CATEDRÁTICO EN
ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS. ECONOMISTA. AUDITOR
DE CUENTAS. 2.010.

Norma Técnica de Auditoría sobre Valor Razonable

Mediante Resolución del día 21 de diciembre de 2009 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría sobre Valor Razonable, para que en el plazo de seis meses se puedan formular las alegaciones que se consideren oportunas.

A continuación presentamos un breve resumen del contenido de la citada Norma Técnica.

I. INTRODUCCIÓN.

La reforma y adaptación de la normativa contable española para su armonización a la legislación comunitaria ha supuesto la introducción del criterio del valor razonable como uno de los criterios a utilizar en la valoración de los distintos elementos integrantes de las cuentas anuales, tanto individuales como consolidadas, que formulan las empresas. Por ello, tanto el R.D. 1514/2007 por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, como el R.D. 1515/2007 por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas han introducido la utilización del criterio del valor razonable.

La determinación del valor razonable es una estimación más de las muchas que se realizan en el proceso de formulación de las cuentas anuales. Sin embargo, el propio concepto de valor razonable no está exento de dificultades. Nuestro marco normativo lo define como *“el importe por el que puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua”*.

La aplicación del criterio del valor razonable puede ser más sencillo para aquellos activos o pasivos en los que existen mercados activos que para otros elementos patrimoniales en los que, al no darse esa circunstancia, resulta más compleja su aplicación, produciéndose un ma-

yor grado de subjetividad y, por tanto, incertidumbre en el momento de efectuar las estimaciones oportunas.

En consecuencia, se hace necesario desarrollar una norma técnica de auditoría específica que contemple los procedimientos que el auditor deberá aplicar cuando tenga que verificar cifras, información o desgloses incluidos en las cuentas anuales referidos al valor razonable de determinados activos o pasivos a los que afecte dicha valoración.

II. OBJETO DE LA NORMA.

El objeto de esta Norma Técnica de Auditoría es definir la responsabilidad del auditor en relación con la verificación de la adecuada aplicación del criterio del valor razonable; establecer los procedimientos que debe de seguir el auditor en relación con la obtención de la evidencia relativa a la determinación del valor razonable, así como determinar el efecto que tendrían, en su caso, en el informe de auditoría las distintas situaciones derivadas de la evaluación de los resultados de los procedimientos aplicados.

III. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

1º. Conocimiento del proceso de la entidad para determinar el valor razonable y su reflejo en las cuentas anuales, así como las actividades de control relevantes y la evaluación del riesgo en

El objeto de esta Norma Técnica de Auditoría es definir la responsabilidad del auditor en relación con la verificación de la adecuada aplicación del criterio del valor razonable; establecer los procedimientos que debe de seguir el auditor en relación con la obtención de la evidencia relativa a la determinación del valor razonable, así como determinar el efecto que tendrían, en su caso, en el informe de auditoría las distintas situaciones derivadas de la evaluación de los resultados de los procedimientos aplicados.

relación con la aplicación de dicho criterio de valoración:

El auditor deberá considerar, cuando proceda, determinados aspectos tales como el control de la entidad sobre los datos utilizados y la segregación de funciones de los responsables; la aptitud y experiencia de las personas involucradas; el papel que las tecnologías de la información tienen en el proceso; las clases de elementos patrimoniales o transacciones que requieren valoraciones o desgloses; la utilización de expertos para la determinación de las valoraciones; las hipótesis utilizadas por la entidad para la determinación del valor razonable; la documentación que soporta las hipótesis realizadas y los métodos utilizados para desarrollar y aplicar las mencionadas hipótesis; los controles sobre la consistencia, oportunidad y fiabilidad de los datos; y cómo se han evaluado las incertidumbres derivadas del proceso de estimación del valor razonable.

El auditor revisará el resultado real posterior de las estimaciones de valor razonable incluidas en las cuentas anuales del

ejercicio anterior o, en su caso, las nuevas estimaciones realizadas del mismo a efectos de su inclusión en las cuentas anuales del período corriente. Con posterioridad a la obtención del conocimiento del proceso seguido por la entidad en relación con la determinación del valor razonable, el auditor deberá identificar y evaluar el riesgo de error o irregularidad significativo ligado a la determinación del valor razonable y a los desgloses en las cuentas anuales relacionados con el mismo, con el objeto de determinar la naturaleza, momento y extensión de los procedimientos de auditoría.

2º. Evaluación del marco normativo contable aplicable a la entidad.

3º. Evaluación de los planes de la Dirección.

4º. Utilización del trabajo de un experto independiente:

El auditor debe determinar la necesidad de utilizar el trabajo de un experto como medio para obtener la evidencia. En caso afirmativo, el auditor deberá aplicar la Norma Técnica de Auditoría sobre Utilización del Trabajo de Expertos Independientes por Au-

ditores de Cuentas con el fin de obtener evidencia de auditoría adecuada y suficiente de que dicho trabajo es apropiado para los propósitos de la auditoría y cumple con las exigencias de la citada norma técnica.

5º. Diseño y ejecución de los procedimientos de auditoría en respuesta a la evaluación de riesgos:

El auditor debe diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría en respuesta a la evaluación del riesgo de que pudiera existir un error o irregularidad significativo relacionado con la determinación del valor razonable realizada por la entidad y con la información incluidas en las cuentas anuales, incluyendo la posibilidad de que se produzcan diferencias sesgadas en una determinada dirección, de forma intencionada o no.

Teniendo en cuenta la gran diversidad de métodos posibles a utilizar en la determinación del valor razonable, los procedimientos del auditor pueden variar significativamente en cuanto a su naturaleza, oportunidad y alcance, si bien los procedimientos deben cubrir aspectos tales como la evaluación de si el método de valoración es el adecuado y son razonables las hipótesis utilizadas, si han sido aplicados de forma uniforme en el tiempo, y si los datos que han servido de base para la determinación del valor razonable son completos y resultan adecuados para dicho propósito. Otros criterios sustantivos de auditoría relacio-

nados con la aplicación del criterio del valor razonable suponen la elaboración, en su caso, por parte del auditor de estimaciones propias con el objetivo de corroborar la razonabilidad del valor razonable estimado por la entidad, la consideración de hechos posteriores en la determinación y los desgloses del valor razonable y la evaluación de las diferencias de estimación detectadas con el fin de evaluar la posible existencia de sesgos en el proceso de estimación que puedan tener un impacto significativo en las cuentas anuales.

IV. MANIFESTACIONES DE LA DIRECCIÓN.

Adicionalmente a los procedimientos descritos en esta norma, el auditor debe obtener manifestaciones escritas de la Dirección en relación con la razonabilidad de las hipótesis utilizadas para la determinación del valor razonable.

V. EVALUACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y EFECTO EN EL INFORME DE AUDITORÍA.

Una vez ejecutado el trabajo, el auditor deberá realizar una evaluación final sobre si la evidencia de auditoría obtenida en relación con la determinación y desgloses del valor razonable en las cuentas anuales es adecuada y suficiente, considerando cualquier otra evidencia obtenida

y evaluada durante la ejecución del trabajo de auditoría.

De acuerdo con lo previsto en las Normas Técnicas sobre Informes, el auditor deberá evaluar la inclusión en su informe de auditoría de una salvedad por error o incumplimiento de los principios y normas contables ya sea porque la aplicación del criterio del valor razonable o el método utilizado no sea conforme al marco normativo de aplicación, porque se pongan de manifiesto diferencias significativas entre la valoración realizada por la entidad y la estimación realizada por el auditor, porque el marco normativo aplicable requiera que las variaciones en el valor razonable sean registradas de una forma distinta a la llevada a cabo por la entidad y porque la memoria de las cuentas anuales no incluya la totalidad de la información requerida por el marco normativo contable aplicable a la entidad.

El auditor deberá evaluar la necesidad de introducir en su informe una salvedad por limitación al alcance si durante la ejecución del trabajo de auditoría concluye que no ha podido obtener evidencia adecuada y suficiente respecto a la determinación y desgloses de los valores razonables que le permita alcanzar conclusiones.

Te informamos que en la actualidad el Departamento Técnico del REGA está trabajando en la elaboración de una Guía para facilitarte la aplicación y comprensión de esta nueva NTA.