

NORMA DE AUDITORÍA 550
Convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 550
PARTES RELACIONADAS

CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	1 – 6
Existencia y revelación de partes relacionadas	7 – 8
Transacciones con partes relacionadas	9 – 12
Examen de transacciones de partes relacionadas identificadas	13 – 14
Representaciones de la administración	15
Conclusiones y dictamen de auditoría	16

La Norma Internacional de Auditoría NIA 550 (NA550 para propósitos de convergencia en Bolivia), "Partes relacionadas deberá leerse en el contexto del Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros trabajos para atestiguar y Servicios Relacionados," que expone la aplicación y autoridad de las NIAs.

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NÍA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades del auditor y los procedimientos de auditoría respecto a partes relacionadas y transacciones con dichas partes sin importar si la NIC 24, *Revelaciones de Partes Relacionadas*, o algún requisito similar, es parte del marco de referencia de información financiera aplicable.
2. **El auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de las transacciones de las partes relacionadas que sean de importancia relativa para los estados financieros.** Sin embargo, no puede esperarse que una auditoría detecte todas las transacciones de partes relacionadas.
3. Según se indica en la *NÍA 200, Objetivo y Principios Generales que Gobiernan una Auditoría de Estados Financieros*, en ciertas circunstancias hay limitaciones que pueden afectar la persuasividad¹ de la evidencia disponible para extraer conclusiones sobre aseveraciones particulares de los estados financieros. Debido al grado de falta de certeza asociada con las aseveraciones de los estados financieros respecto de la integridad de las partes relacionadas, los procedimientos identificados en esta NÍA proporcionarán suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto de dichas aseveraciones en ausencia de cualquier circunstancia identificada por el auditor que:
 - (a) Aumente el riesgo de representación errónea más allá del que ordinariamente se esperaría; o
 - (b) Indique que ha ocurrido una representación errónea de importancia relativa respecto de partes relacionadas.

Donde haya alguna indicación de que existen estas circunstancias, el auditor deberá desempeñar procedimientos modificados, ampliados o adicionales según sea apropiado en las circunstancias.
4. En la NIC 24 se dan definiciones respecto de las partes relacionadas y se adoptan para los fines de esta NÍA.²

¹ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

² Las definiciones de parte relacionada y transacciones de parte relacionada de la NIC 24, "Revelaciones de partes relacionadas", son:

Parte relacionada - Una parte está relacionada con una entidad si:

- (a) Directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios, la parte:
 - (i) Controla, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y subsidiarias pares);
 - (ii) Tiene un interés en la entidad que le da influencia importante sobre la entidad; o
 - (iii) Tiene un control conjunto sobre la entidad;
- (b) La parte es una asociada (según se define en NIC 28, *Inversiones en asociadas*) de la entidad;
- (c) La parte es un negocio conjunto en el que la entidad es una de las partes (ver NIC 31, "Interés en negocios conjuntos");
- (d) La parte es un miembro del personal de administración clave de la entidad o su controladora;
- (e) La parte es familiar cercano de cualquier persona de las mencionadas en (a) o (d);
- (f) La parte es una entidad que está controlada, controlada en forma conjunta o influida de modo importante por, o para la cual el poder de voto importante en la entidad descansa en, directa o indirectamente, cualquier persona de las mencionadas en (d) o (e); o
- (g) La parte es un plan de beneficios post-empleo para beneficio de empleados de la entidad, o de cualquier entidad que sea una parte relacionada de la entidad.

Transacciones de partes relacionadas - Una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, sin importar si se carga un precio.

5. La administración es responsable de la identificación y revelación de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes. Esta responsabilidad requiere que la administración implemente sistemas adecuados de contabilidad y de control interno para asegurar que las transacciones con las partes relacionadas se identifiquen en forma apropiada en los registros contables y se revelen en los estados financieros.
6. El auditor necesita tener un nivel de conocimiento del negocio e industria de la entidad que permita la identificación de los hechos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros. Si bien la existencia de partes relacionadas y de transacciones entredichas partes se considera característica ordinaria del negocio, el auditor necesita estar consciente de ellas porque:
 - (a) El marco de referencia de información financiera aplicable puede requerir revelación en los estados financieros de ciertas relaciones y transacciones de partes relacionadas, como las requeridas por la NIC 24;
 - (b) La existencia de partes relacionadas o transacciones de partes relacionadas puede afectar a los estados financieros. Por ejemplo, el pasivo por impuestos y gastos de la entidad pueden afectarse por las leyes de impuestos en diversas jurisdicciones que requieren consideración especial cuando existen partes relacionadas;
 - (c) La fuente de evidencia de auditoría afecta la evaluación de su confiabilidad por el auditor. Puede darse un mayor grado de confianza a la evidencia de auditoría que se obtenga de o sea creada por terceras partes no relacionadas; y
 - (d) Una transacción de parte relacionada puede ser motivada por consideraciones distintas que las ordinarias de negocios, por ejemplo, reparto de utilidades o hasta fraude.

Existencia y revelación de partes relacionadas

7. **El auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando los nombres de todas las partes relacionadas conocidas y deberá desempeñar los siguientes procedimientos respecto de la integridad de dicha información:**
 - (a) **Revisar papeles de trabajo del año anterior para nombres de partes relacionadas conocidas;**
 - (b) **Revisar los procedimientos de la entidad para identificación de partes relacionadas;**
 - (c) **Investigar sobre la afiliación de directores y funcionarios con otras entidades;**
 - (d) **Revisar los registros de accionistas para determinar los nombres de los principales accionistas o, si es apropiado, obtener un listado de los principales accionistas en el registro de acciones;**
 - (e) **Revisar las minutas (actas) de las juntas (asambleas) de accionistas y del consejo de directores y otros registros estatutarios relevantes como el registro de intereses de participación de los directores;**
 - (f) **Investigar con otros auditores implicados actualmente en la auditoría, o auditores antecesores, en cuanto a su conocimiento de partes relacionadas adicionales; y**

- (g) **Revisar las declaraciones de impuestos sobre la renta y otra información suministrada a dependencias reguladoras.**

Si, a juicio del auditor, el riesgo de que queden sin detectar partes relacionadas importantes es bajo, estos procedimientos pueden modificarse según sea apropiado.

8. **Cuando el marco de referencia de información financiera aplicable requiera revelación de las relaciones de las partes relacionadas, el auditor deberá quedar satisfecho de que la revelación es adecuada.**

Transacciones con Partes Relacionadas

9. **El auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando transacciones de partes relacionadas y deberá estar alerta a otras transacciones de importancia relativa de las partes relacionadas.**
10. **Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y al hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, el auditor deberá considerar lo adecuado de los procedimientos de control sobre la autorización y registro de las transacciones de partes relacionadas.**
11. Durante el curso de la auditoría, el auditor necesita estar alerta a transacciones que parezcan inusuales en las circunstancias y que puedan indicar la existencia de partes relacionadas previamente no identificadas. Los ejemplos incluyen:
- Transacciones que tengan términos anormales de comercio, como precios, tasas de interés, garantías y términos de reembolso inusuales.
 - Transacciones que carezcan de una evidente razón de negocios lógica para que ocurran.
 - Transacciones en las que la sustancia difiere de la forma.
 - Transacciones procesadas de una manera inusual.
 - Alto volumen de transacciones importantes con ciertos clientes o proveedores en comparación con otros.
 - Transacciones sin registrar como el recibo o prestación de servicios de administración sin ningún cargo.
12. Durante el curso de la auditoría, el auditor lleva a cabo procedimientos que pueden identificar la existencia de transacciones con partes relacionadas. Los ejemplos incluyen:
- Realizar pruebas detalladas de las transacciones y balances.
 - Revisar minutas (actas) de juntas de accionistas y de directores.
 - Revisar registros contables para transacciones o saldos grandes o inusuales, prestando particular atención a las transacciones reconocidas en o cerca del final del ejercicio que se informa.
 - Revisar confirmaciones de préstamos por cobrar y por pagar y confirmaciones de bancos. Esta revisión puede indicar una relación de fiador y otras transacciones de partes relacionadas.

- Revisar transacciones de inversión, por ejemplo, compra o venta de una participación de capital en un negocio conjunto u otra entidad.

Examen de transacciones de partes relacionadas identificadas

13. **Al examinar las transacciones de partes relacionadas identificadas, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre si estas transacciones se han registrado y revelado en forma apropiada.**
14. Dada la naturaleza de las relaciones de las partes relacionadas, la evidencia de una transacción de partes relacionadas puede ser limitada, por ejemplo, respecto de la existencia de inventario retenido en consignación por una parte relacionada o una instrucción de una compañía tenedora a una subsidiaria para registrar un gasto por regalías. Debido a la limitada disponibilidad de evidencia apropiada sobre dichas transacciones, el auditor debiera considerar llevar a cabo procedimientos como:
 - Confirmar los términos y monto de la transacción con la parte relacionada.
 - Inspeccionar la evidencia en posesión de la parte relacionada.
 - Confirmar o discutir la información con las personas asociadas a la transacción como bancos, abogados, fiadores y agentes.

Representaciones de la administración³

15. **El auditor deberá obtener de la administración una representación por escrito concerniente a:**
 - (a) **La integridad de la información proporcionada respecto de la identificación de las partes relacionadas; y**
 - (b) **Lo adecuado de las revelaciones de las partes relacionadas en los estados financieros.**

Conclusiones y dictamen de auditoría⁴

16. **Si el auditor no puede obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría concerniente a las partes relacionadas y a las transacciones con dichas partes o concluye que su revelación en los estados financieros no es adecuada, el auditor deberá modificar el dictamen de auditoría en forma apropiada.**

Perspectiva del sector público

Las Normas de Auditoría Gubernamental en Bolivia están elaboradas por la Contraloría General del Estado y dispuestas por legislación nacional.

1. *Al aplicar los principios de auditoría de esta NÍA, los auditores tienen que hacer referencia a los requisitos legislativos que sean aplicables a entidades y empleados del sector público respecto de las transacciones de partes relacionadas. Dicha legislación puede prohibir a las entidades y empleados que participen en transacciones con partes relacionadas. Puede haber también un requisito para empleados del sector*

³ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

⁴ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

público de que declaren sus intereses de participación en entidades con las que hacen transacciones en una base profesional y/o comercial. Cuando existan estos requisitos legislativos, los procedimientos de auditoría necesitarán ampliarse para detectar casos de incumplimiento con estos requisitos.

2. *Aunque el Lineamiento Internacional No. 1, del Sector Público, "Información Financiera por Empresas de Negocios del Gobierno," indica que todas las NICs se aplican a las empresas de negocios del sector público, la NIC 24, Revelaciones de Partes Relacionadas, no requiere que las transacciones entre empresas controladas por el Estado se revelen. Las definiciones de partes relacionadas incluidas en la NIC 24 y en esta NÍA no se refieren a todas las circunstancias relevantes a entidades del sector público. Por ejemplo, para fines de aplicación de esta NÍA, no se discute el status de la relación entre ministros y departamentos de estado y departamentos de estado y autoridades estatutarias o dependencias del gobierno.*

BORRADOR

ANEXO

FACTORES DE CONVERGENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA) A LAS NORMAS BOLIVIANAS DE AUDITORIA (NA)

INFORME DEL ANÁLISIS TÉCNICO Y FUNDAMENTACIONES DE LA APLICABILIDAD EN BOLIVIA

Se ha considerado el párrafo quinto del Prólogo a la traducción de las NIA que, en su inciso d) establece: “Ayuda a los países de habla hispana que han decidido adoptar las NIA de IFAC como sus propias normas de auditoría de información financiera”. En este contexto se ha revisado la Norma Internacional de Auditoría NIA 550 en su integridad, para considerar su aplicabilidad en la práctica profesional en Bolivia y, en general, esta norma internacional es aplicable a la práctica profesional boliviana.

Esta Norma de auditoría NA 550 no ha sido modificada en ninguno de sus párrafos con relación a la Norma Internacional de Auditoría 550 auditoría emitido por el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAASB) de la IFAC.

El proceso de revisión ha consistido en:

- Se ha compilado la NIA 550 al 31 de diciembre de 2007 y confrontado con la traducción oficial autorizada del Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- Se ha procedido a dar la lectura de comprensión, concordante con el marco de referencias internacional para trabajos para atestiguar.
- Se ha revisado el contexto de la norma y que esta sea concordante con las prácticas habituales desarrolladas en Bolivia para estados financieros de propósito general y esté correlacionada con las otras normas en convergencia.
- Se ha verificado la redacción de la norma de forma tal que sea comprensible a la usanza boliviana y, en casos de duda, revisado la correcta traducción del idioma inglés. Con este propósito se han identificado la terminología utilizada para generar y relacionar, en algunos casos, los glosarios, sinónimos y aclaraciones necesarias para una adecuada interpretación de los profesionales bolivianos. En los casos en que se requieren una aclaración inmediata al párrafo, se ha introducido un párrafo aclaratorio, sin modificar la numeración de la propia norma internacional; estos párrafos aclaratorios están remarcados alrededor y en letra itálica para su fácil identificación.
- El examen y revisión de operaciones identificadas con partes relacionadas para obtener elementos de juicio válidos y suficientes relativos a la identificación y revelación de información sobre partes relacionadas por parte de la gerencia y el efecto en los estados financieros que se establecen en la NIA 550, son concordantes con la práctica desarrollada en Bolivia lo cual fundamenta la convergencia a la norma internacional.

Se han considerado también sugerencias y correcciones de errores proporcionados por los Consejos Técnicos de los Colegios Departamentales de Auditores, del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, así como las de las instituciones públicas y privadas a las cuales se efectuó la difusión.

SINÓNIMOS Y ACLARACIONES DE LA TERMINOLOGÍA UTILIZADA EN BOLIVIA

REF. Párrafo Norma	Terminología utilizada en la NA 550	Sinónimos, aclaraciones de la terminología utilizada en Bolivia
3	Persuasividad de la evidencia	La evidencia es persuasiva cuando permite al auditor eliminar toda duda importante, a pesar de que no es suficiente para ser convincentemente absolutamente.
15	Representaciones de la	Declaraciones de la administración o gerencia

	administración	
16	Dictamen de auditoría	Informe de auditoría

SOLUCION DE INTERPRETACIONES DIVERSAS

Esta convergencia fue efectuada considerando la versión traducida y editada en el año 2007 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. En caso de discrepancia en la traducción o modismos locales, debe acudir a la versión en inglés que es el idioma oficial del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB).

ESTRUCTURA DE PARRAFOS DE LA NORMA

Las Normas del IAASB contienen principios básicos y procedimientos esenciales (identificados en negritas) junto con lineamientos relacionados en forma de material explicativo o de otro tipo, incluyendo apéndices. Los principios básicos y procedimientos esenciales deben entenderse y aplicarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que da guías para su aplicación. Por lo tanto, es necesario, considerar el texto integral de una Norma para entender y aplicar los principios básicos y procedimientos esenciales.

FECHA DE VIGENCIA EN BOLIVIA

La Norma de Auditoría NA 550 boliviana (convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 550) entra en vigor para auditorías de estados financieros por los periodos que comiencen el 1° de enero de 2010. Se aconseja su aplicación anticipada para lo cual el auditor debe tomar las previsiones que implican aplicar las NIAs en los compromisos asumidos y el alcance de su trabajo.

BORRAR