

# **NORMA DE AUDITORÍA 260**

## **Convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 260**

### **COMUNICACIONES DE ASUNTOS DE AUDITORIA CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO CORPORATIVO**

(En vigor para auditorías de estados financieros por periodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2004)\*

#### **CONTENIDO**

	<b>Párrafo</b>
Introducción	1 – 4
Personas relevantes	5 - 10
Asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo que deben comunicarse	11 -12
Oportunidad de las comunicaciones	13 - 14
Formas de las comunicaciones	15 - 17
Otros asuntos	18 - 19
Confidencialidad	20
Leyes y reglamentos	21
Fecha de vigencia	22

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 260, "Comunicación de asuntos de auditoría con los encargados del mando (gobierno corporativo)" 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.

\* La NIA 240, "Responsabilidad del auditor de considerar fraude en una auditoría de estados financieros," NIA 315, "Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa," NIA 330, "Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados," y NIA 500, "Evidencia de auditoría" dio origen a modificaciones de adaptación a la NIA 260. Las modificaciones de adaptación entran en vigor para auditorías de estados financieros por periodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2004 y se han incorporado en el texto de la NIA 260.

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la comunicación de asuntos de auditoría que surgen de la auditoría de los estados financieros entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo de una entidad. Estas comunicaciones se refieren a asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo según se define en esta NIA. Esta NIA no proporciona lineamientos sobre comunicaciones de parte del auditor a partes fuera de la entidad, por ejemplo, dependencias reglamentadoras o supervisoras externas.
2. **El auditor deberá comunicar los asuntos de auditoría de interés del mando que surjan de la auditoría de los estados financieros a aquellos encargados del mando de una entidad.**
3. Para los fines de esta NIA, *gobierno corporativo* es el término usado para describir el papel de las personas a quienes se confía la supervisión, el control y dirección de una entidad.<sup>1</sup> Los encargados del mando ordinariamente son responsables de asegurar que la entidad logre sus objetivos, respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, cumplimiento con las leyes aplicables, y de informar a las partes interesadas. Los encargados del mando incluyen la administración sólo cuando desempeña dichas funciones.
4. Para fines de esta NIA, *asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo* son aquéllos que surgen de la auditoría de los estados financieros y, en la opinión del auditor, son importantes y relevantes para los encargados del mando para supervisar el proceso de información financiera y revelación. Los asuntos de auditoría de interés del mando incluyen sólo aquellos asuntos que han llegado a la atención del auditor como resultado del desempeño de la auditoría. No se requiere del auditor, en una auditoría conforme a NIAs, diseñar procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés del mando.

## Personas relevantes

5. **El auditor deberá determinar las personas relevantes que estén a cargo del gobierno corporativo y con quienes se comunican los asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo**
6. Las estructuras de gobierno corporativo varían de un país a otro reflejando antecedentes culturales y legales. Por ejemplo, en algunos países, la función de supervisión y la función de administración están legalmente separadas en órganos diferentes, tales como un consejo de supervisión (total o principalmente no ejecutivo) y un consejo de administración (ejecutivo). En otros países, ambas funciones son responsabilidad legal de un consejo único, unitario, aunque pueda haber un comité de auditoría que ayude a dicho consejo en sus responsabilidades del gobierno corporativo con respecto a información financiera.

---

<sup>1</sup> Se han desarrollado principios de mando corporativo por muchos países como un punto de referencia para el establecimiento de una buena conducta corporativa. Tales principios generalmente se centran en compañías de oferta pública en la bolsa; sin embargo, pueden también servir para mejorar el mando en otras formas de entidades. No hay un modelo único de un buen mando corporativo. Las estructuras y prácticas de los consejos varían de país a país. Un principio común es que la entidad deberá tener establecida una estructura de mando que permita al consejo ejercer un juicio objetivo sobre los asuntos corporativos, incluyendo información financiera, independiente en especial de la administración.

7. Esta diversidad hace difícil establecer una identificación universal de las personas encargadas del mando y con quienes el auditor se comunica para asuntos de auditoría de interés del mando. El auditor usa el juicio para determinar las personas con quienes comunicarse para los asuntos de auditoría de interés del mando, tomando en cuenta la estructura de mando de la entidad, las circunstancias del trabajo y cualquier legislación relevante. El auditor también considera las responsabilidades legales de dichas personas. Por ejemplo, en entidades con consejos de supervisión o con comités de auditoría, las personas relevantes pueden ser dichos órganos. Sin embargo, en entidades donde un consejo unitario ha establecido un comité de auditoría, el auditor puede decidir comunicarse con el comité de auditoría, o con todo el consejo, dependiendo de la importancia de los asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo.
8. Cuando la estructura del gobierno corporativo de la entidad no está bien definida, o los encargados del mando no están claramente identificados por las circunstancias del trabajo, o por la legislación, el auditor llega a un acuerdo con la entidad respecto a con quién se han de comunicar los asuntos de auditoría de interés del mando. Los ejemplos incluyen algunas entidades administradas por el dueño, algunas organizaciones no lucrativas, y algunas dependencias del gobierno.
9. Para evitar malos entendidos, una carta compromiso de auditoría puede explicar que el auditor comunicará sólo aquellos asuntos de interés del mando que vengan a su atención como resultado del desempeño de una auditoría, y que no se requiere que el auditor diseñe procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés del gobierno corporativo. La carta compromiso puede también:
  - Describir la forma en que se harán cualesquiera comunicaciones sobre asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo;
  - Identificar a las personas relevantes con quienes se harán dichas comunicaciones;
  - Identificar cualesquiera asuntos de auditoría específicos de interés del gobierno corporativo que se ha convenido que deben comunicarse.
10. La efectividad de las comunicaciones se enriquece al desarrollar una relación de trabajo constructiva entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo. Esta relación se desarrolla a la vez que se mantiene una actitud de independencia y objetividad profesional.

### **Asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo que han de comunicarse**

11. **El auditor deberá considerar los asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo que surjan de la auditoría de los estados financieros y comunicarlos a los encargados de él. Ordinariamente estos asuntos incluyen<sup>2</sup>:**
  - El enfoque general y el alcance global de la auditoría, incluyendo cualesquiera limitaciones esperadas o cualesquiera requisitos adicionales.
  - La selección de, o cambios en, políticas y prácticas contables importantes que tengan, o pudieran tener, un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros de la entidad.

---

<sup>2</sup> La lista de asuntos no es exhaustiva. Además, otras NIAs discuten situaciones específicas donde se requiere que el auditor comunique ciertos asuntos a los encargados del gobierno corporativo.

- El efecto potencial sobre los estados financieros de cualesquiera riesgos y exposiciones importantes, tales como litigios pendientes, que se requiera sean revelados en los estados financieros.
  - Ajustes de auditoría, ya sea que se registren o no, por la entidad, que tengan, o pudieran tener, un efecto importante sobre los estados financieros de la entidad.
  - Incertidumbres de importancia relativa relacionadas a sucesos y condiciones que puedan proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.
  - Desacuerdos con la administración sobre asuntos que, individualmente o en agregado, pudieran ser importantes para los estados financieros de la entidad o para el dictamen del auditor. Estas comunicaciones incluyen consideración de si el asunto ha sido o no, resuelto y la importancia del asunto.
  - Modificaciones esperadas al dictamen del auditor.
  - Otros asuntos que justifiquen la atención de los encargados del mando, tales como debilidades significativas en el control interno, cuestiones respecto de la integridad de la administración y fraude que implique a la administración.
  - Cualesquiera otros asuntos sobre los que se convenga en los términos del trabajo de auditoría.
- 11a. **El auditor deberá informar a los encargados del gobierno corporativo sobre las representaciones erróneas no corregidas acumuladas por el auditor durante la auditoría, las cuales determinó la administración que no eran de importancia relativa, ni en lo individual ni en el agregado, para los estados financieros tomados como un todo.**
- 11b. La representación errónea no corregida que se comunica a los encargados del gobierno corporativo no necesita incluir la representación errónea que esté por debajo de un monto designado.
12. Como parte de las comunicaciones del auditor, se informa a los encargados del mando que:
- a) Las comunicaciones de asuntos por parte del auditor incluyen sólo aquellos asuntos de auditoría de interés del mando que hayan llegado a la atención del auditor como resultado del desempeño de la auditoría.
  - b) Una auditoría de estados financieros no está diseñada para identificar todos los asuntos que puedan ser relevantes a los encargados del mando. Consecuentemente, la auditoría ordinariamente no identifica todos estos asuntos.

### **Oportunidad de las comunicaciones**

13. **El auditor deberá comunicar oportunamente los asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo. Esto hace posible a los encargados del mando tomar la acción apropiada.**
14. Para lograr comunicaciones oportunas, el auditor discute con los encargados del mando la base y oportunidad de dichas comunicaciones. En ciertos casos, a causa de la naturaleza del asunto, el

auditor puede comunicar dicho asunto más pronto de lo convenido previamente.

## Formas de comunicaciones

15. Las comunicaciones del auditor con los encargados del gobierno corporativo pueden hacerse en forma oral o por escrito. La decisión del auditor de comunicar ya sea oralmente o por escrito es afectada por factores, tales como:
- El tamaño, estructura de operaciones, estructura legal, y procesos de comunicación de la entidad que se audita;
  - La naturaleza, sensibilidad e importancia de los asuntos de auditoría de interés del mando que han de comunicarse.
  - Los convenios hechos con respecto a reuniones periódicas o información de asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo.
  - La cantidad de contacto permanente y diálogo que el auditor tenga con los encargados del gobierno corporativo.
16. Cuando los asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo son comunicados en forma oral, el auditor documenta en los papeles de trabajo los asuntos comunicados y cualesquiera respuestas a dichos asuntos. Esta documentación puede adoptar la forma de una copia de las minutas del análisis del auditor con los encargados del mando. En ciertas circunstancias, dependiendo de la naturaleza, sensibilidad e importancia del asunto puede ser aconsejable que el auditor confirme por escrito a los encargados del gobierno corporativo cualesquiera comunicaciones orales sobre asuntos de auditoría de interés de él.
17. Por lo común, el auditor inicialmente comenta asuntos de auditoría de interés del mando con la administración, excepto cuando esos asuntos se relacionan con cuestiones de competencia o integridad de la administración. Estas discusiones iniciales con la administración son importantes para aclarar los hechos y los problemas, y para dar a la administración una oportunidad de proporcionar información adicional. Si la administración conviene en comunicar un asunto de interés al gobierno corporativo, el auditor puede no necesitar repetir las comunicaciones, siempre y cuando el auditor esté satisfecho de que dichas comunicaciones hayan sido hechas en forma efectiva y apropiada.

## Otros asuntos

18. Si el auditor considera que se requiere una modificación del dictamen del auditor sobre los estados financieros, según se describe en la NIA 701, *El dictamen del auditor sobre los estados financieros*, no pueden considerarse como sustituto las comunicaciones entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo.
19. El auditor considera si los asuntos de auditoría de interés del mando previamente comunicados pueden tener un efecto en los estados financieros del año actual. El auditor considera si el punto sigue siendo un asunto de interés del gobierno corporativo y si debe comunicar el asunto de nuevo a los encargados de él.

## Confidencialidad

20. Los requisitos de los organismos contables profesionales nacionales, de la legislación o reglamentación pueden imponer obligaciones de confidencialidad que restrinjan las comunicaciones del auditor de asuntos de auditoría de interés del mando. El auditor se refiere a dichos requisitos, leyes y reglamentos antes de comunicarse con los encargados del gobierno corporativo. En algunas circunstancias, los conflictos potenciales con las obligaciones éticas y legales de confidencialidad y de informar del auditor pueden ser complejos. En estos casos, el auditor puede desear consultar a un asesor legal.

### **Leyes y reglamentos**

21. Los requisitos de los organismos contables profesionales nacionales, de la legislación o reglamentos, pueden imponer obligaciones sobre el auditor de hacer comunicaciones sobre asuntos relacionados con el gobierno corporativo. Estos requisitos adicionales sobre comunicaciones no están cubiertos por esta NIA; sin embargo, pueden afectar el contenido, forma y oportunidad de las comunicaciones con los encargados de él.

### **Fecha de vigencia**

22. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por periodos que terminen en o después del 15 de diciembre de 2004.

### **Perspectiva del Sector Público**

1. *Si bien los principios básicos contenidos en esta NIA se aplican a la auditoría de estados financieros del sector público, la legislación que da pie al mandato de auditoría puede especificar la naturaleza, contenido y forma de las comunicaciones con los encargados del mando de la entidad.*
2. *Para auditorías del sector público, los tipos de asuntos que puedan ser de interés al órgano de mando pueden ser más amplios que los tipos de asuntos analizados en la NIA, los cuales están relacionados directamente a la auditoría de los estados financieros. Los mandatos de auditores del sector público pueden requerir de ellos que reporten asuntos que lleguen a su atención que se relacionen con:*
  - a) *Cumplimiento con los requisitos legislativos o reglamentarios y las autoridades relacionadas.*
  - b) *Lo adecuado de los sistemas de control interno.*
  - c) *La economía, eficiencia y efectividad de programas, proyectos y actividades.*
3. *Para los auditores del sector público, las comunicaciones por escrito de los auditores pueden ponerse al conocimiento público. Por esa razón, el auditor del sector público necesita estar consciente de que sus comunicaciones por escrito pueden distribuirse a una audiencia más amplia que solamente a aquellas personas encargadas del mando de la entidad.*

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

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 260 en su integridad, para considerar su aplicabilidad en la práctica profesional en Bolivia y, en general, se adapta a la práctica profesional boliviana.

Esta Norma de auditoría NA 260 no ha sido modificada en ninguno de sus párrafos con relación a la Norma Internacional de Auditoría 260 auditoría emitido por el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAASB) de la IFAC.

### GLOSARIO DE TERMINOS Y SINONIMOS DE MODISMOS BOLIVIANOS

<b>REF. Párrafo Norma</b>	<b>Terminología utilizada en la NA 260</b>	<b>Sinónimos, modismos bolivianos y aclaraciones</b>
Todo el documento	Gobierno corporativo	<p>El Gobierno Corporativo es el conjunto de métodos y procedimientos que adoptan las empresas para asegurar que sus acciones y la de sus directores se dirijan a cumplir los fines de los accionistas.</p> <p>En Bolivia se desarrolló el Proyecto de Ley: “Gobierno de las Sociedades por Acciones”, ley que hasta la emisión de esta norma no ha sido promulgada, consiguientemente los conceptos en esta materia no son aplicados en su plenitud. Una vez que la ley sea promulgada, estos métodos y procedimientos serán íntegramente aplicados en la norma.</p>

### 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 260 boliviana (convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 260) esta en suspenso por la siguiente condición:

- Gobierno corporativo El Gobierno Corporativo aplicable en organizaciones complejas es el conjunto de métodos y procedimientos que adoptan las empresas para asegurar que sus acciones y la de sus directores se dirijan a cumplir los fines de los accionistas.
- En Bolivia se desarrolló el Proyecto de Ley: “Gobierno de las Sociedades por Acciones”, ley que hasta la emisión de esta norma no ha sido promulgada, consiguientemente los conceptos en esta materia no son aplicados en su plenitud. Una vez que la ley sea promulgada, estos métodos y procedimientos serán íntegramente aplicados en la norma.