

NORMA DE AUDITORIA 210

NA 210 Términos de los Trabajos de Auditoría

CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	1 - 4
Cartas compromiso de auditoría	5 - 9
Acuerdo sobre el marco de referencia de información financiera aplicable	10 - 15
Auditorías recurrentes	16 - 17
Aceptación de un cambio en el trabajo	18 - 25
Fecha de vigencia	26

Apéndice 1: Ejemplo de una carta compromiso de auditoría

La Norma de Auditoría (NA) 210, *Términos de los trabajos de auditoría* 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 NIA.

NA 210 Términos de los Trabajos de Auditoría

Introducción

1. El propósito de esta Norma de Auditoría (NA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre:
 - a) El acuerdo con el cliente sobre los términos del trabajo, y
 - b) La respuesta del auditor a una solicitud del cliente de cambiar los términos de un trabajo por uno que dé un menor nivel de seguridad.
2. **El auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo.** Los términos acordados debieran registrarse en una carta compromiso sobre la auditoría u otra forma adecuada de contrato.
3. Esta NA se propone ayudar al auditor en la preparación de cartas compromiso relativas a auditorías de estados financieros.
4. El objetivo y alcance de una auditoría y las obligaciones del auditor son establecidas por la presente norma.

Cartas compromiso de auditoría¹

5. Es en el interés tanto del cliente como del auditor que el auditor envíe una carta compromiso, preferiblemente antes de comenzar el trabajo, para ayudar a evitar malentendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del auditor del nombramiento, el objetivo y alcance de la auditoría, la extensión de las responsabilidades del auditor para el cliente y la forma de cualesquier informes.

Contenidos principales

6. La forma y contenido de las cartas compromiso de auditoría pueden variar de cliente a cliente, pero generalmente deberían incluir una referencia a:
 - El objetivo de la auditoría de estados financieros.
 - La responsabilidad de la administración por los estados financieros según se describe en la NA 200, "Objetivos y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros."
 - El marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros, es decir, el marco de referencia de información financiera aplicable.
 - El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a la legislación, regulaciones, o pronunciamientos aplicables de órganos profesionales, a los que se adhiere el auditor.
 - La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.

¹ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

- El hecho de que debido a la naturaleza de prueba y otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema contable y de control interno, hay un riesgo inevitable de que pueda quedar sin descubrir incluso alguna representación errónea de importancia relativa².
- Acceso irrestricto a cualquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.
- Responsabilidad de la administración de establecer y mantener un control interno efectivo.

7. El auditor puede también desear incluir en la carta:

- Arreglos sobre la planeación de la auditoría.
- Expectativas de recibir de la administración confirmación por escrito concerniente a representaciones hechas en conexión con la auditoría.
- Solicitud de que el cliente confirme los términos del trabajo mediante acuse de recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualesquier otras cartas o informes que el auditor espere emitir al cliente.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos de facturación.

8. Cuando sea relevante, podrían señalarse también los siguientes puntos:

- Arreglos concernientes a la involucración de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.
- Arreglos concernientes a la involucración de auditores internos y otro personal del cliente.
- Arreglos por hacer con el auditor anterior³, si lo hay, en el caso de una auditoría inicial.
- Cualquier restricción de la obligación del auditor cuando exista esa posibilidad.
- Referencia a cualesquier arreglos adicionales entre el auditor y el cliente.

En el Apéndice se expone un ejemplo de una carta compromiso de auditoría.

Auditoría de componentes

9. Cuando el auditor de una entidad tenedora es también el auditor de su subsidiaria, sucursal, o división (componente), los factores que influyen la decisión de si enviar una carta compromiso por separado al componente incluyen los siguientes:

² Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

³ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

- Quién nombra al auditor del componente.
- Si se va a emitir un dictamen de auditor por separado sobre el componente.
- Requisitos legales.
- La extensión de cualquier trabajo desempeñado por otros auditores.
- Grado de propiedad por la tenedora.
- Grado de independencia de la administración del componente.

Acuerdo sobre el marco de referencia de información financiera aplicable⁴

10. Los términos del trabajo deberán identificar el marco de referencia de información financiera aplicable.
11. Como se declara en la NA 200 la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros dependerá de la naturaleza de la entidad y del objetivo de los estados financieros. En algunos casos, el objetivo de los estados financieros será cumplir con las necesidades comunes de información de una amplia gama de usuarios; en otros, cumplir con las necesidades de usuarios específicos.
12. La NA 200 describe los marcos de referencia de información financiera que se supone sean aceptables para estados financieros de propósito general⁵. Los requisitos legislativos y reguladores con frecuencia identifican el marco de referencia de información financiera aplicable para los estados financieros de propósito general. En la mayoría de los casos, el marco de referencia de información financiera aplicable lo establecerá una organización establecedora de normas que sea autorizada o reconocida para promulgar normas en la jurisdicción en que la entidad está registrada u opera.
13. El auditor deberá aceptar un trabajo para una auditoría de estados financieros sólo cuando el auditor concluya que el marco de referencia de información financiera adoptado por la administración es aceptable o cuando lo requiera la ley o las regulaciones. Cuando la ley o regulación requiera usar un marco de referencia de información financiera para estados financieros de propósito general que el auditor considere como inaceptable, el auditor deberá aceptar el trabajo sólo si las deficiencias del marco de referencia pueden ser explicadas de un modo adecuado para evitar confundir a los usuarios.
14. Sin un marco de referencia de información financiera aceptable la administración no tiene una base apropiada para preparar los estados financieros y el auditor no tiene criterios adecuados para evaluar los estados financieros de la entidad. En estas circunstancias, a menos que la ley o regulación requiera el uso del marco de referencia de información financiera, el auditor recomienda a la

⁴ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

⁵ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

administración atender a las deficiencias del marco de referencia de información financiera o adoptar otro marco de referencia de información financiera que sea aceptable. Cuando la ley o regulación requiere el marco de referencia de información financiera y la administración no tiene opción sino adoptar este marco de referencia, el auditor acepta el trabajo sólo si las deficiencias pueden explicarse de modo adecuado para evitar confundir a los usuarios, ver NA 701, "Modificaciones al dictamen del auditor independiente," párrafo 5, y, a menos que la ley o regulación requiera hacerlo, no expresa la opinión sobre los estados financieros usando los términos "da un punto de vista verdadero y razonable" ni "están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante," de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

15. Cuando el auditor acepta un trabajo que implica un marco de referencia de información financiera que no está establecido por una organización autorizada o reconocida para promulgar normas para estados financieros de propósito general de ciertos tipos de entidades, el auditor puede encontrar deficiencias en ese marco de referencia que no fueron previstas cuando se aceptó inicialmente el trabajo y que indican que el marco de referencia no es aceptable para estados financieros de propósito general. En estas circunstancias, el auditor discute las deficiencias con la administración y las maneras en que dichas deficiencias pueden manejarse. Si las deficiencias dan como resultado estados financieros que sean confusos y hay un acuerdo de que la administración adopte otro marco de referencia de información financiera que sea aceptable, el auditor se refiere al cambio del marco de referencia de información financiera en una nueva carta compromiso. Si la administración se niega a adoptar otro marco de referencia de información financiera, el auditor considera el impacto de las deficiencias en el dictamen del auditor, ver NA 701.

Auditorías recurrentes⁶

16. En auditorías recurrentes, el auditor deberá considerar si las circunstancias requieren que se revisen los términos del trabajo y si hay necesidad de recordar al cliente los términos existentes del trabajo.
17. El auditor puede decidir no enviar una nueva carta compromiso cada periodo. Sin embargo, los siguientes factores pueden hacer apropiado enviar una nueva carta:
 - Cualquier indicación de que el cliente malentende el objetivo y alcance de la auditoría.
 - Cualesquier términos revisados o especiales del trabajo.
 - Un cambio reciente de la administración superior, consejo de directores o propietarios.
 - Un cambio importante en propiedad.
 - Un cambio importante en la naturaleza o tamaño del negocio del cliente.
 - Requisitos legales o regulatorios.
 - Un cambio en el marco de referencia de información financiera adoptado por la

⁶ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

administración para preparar los estados financieros (según se discute en el párrafo 15).

Aceptación de un cambio en el trabajo

18. Un auditor a quien, antes de la terminación del trabajo, se le pide que cambie el trabajo para que dé un nivel menor de seguridad, deberá considerar si hacer esto es apropiado.
19. Una petición del cliente al auditor para que cambie el trabajo puede ser resultado de un cambio en circunstancias que afecten la necesidad del servicio, un malentendido en cuanto a la naturaleza de una auditoría o servicio relacionado originalmente solicitado o una restricción en el alcance del trabajo, ya sea impuesta por la administración o causada por las circunstancias. El auditor debiera considerar cuidadosamente la razón dada para la petición, particularmente las implicaciones de una restricción en el alcance del trabajo.
20. Un cambio en circunstancias que afecta a los requisitos de la entidad o un malentendido concerniente a la naturaleza del servicio originalmente solicitado, ordinariamente debiera considerarse una base razonable para pedir un cambio en el trabajo. En contraste, no se consideraría razonable un cambio si pareciera que el cambio se relaciona con información que, de algún otro modo, sea incorrecta, incompleta o, no satisfactoria.
21. Antes de convenir en cambiar un trabajo de auditoría a un servicio relacionado, un auditor a quien se contrató para desempeñar una auditoría de acuerdo con NAS debiera considerar, además de los asuntos anteriores, cualesquier implicaciones legales o contractuales del cambio.
22. Si el auditor concluye que hay una justificación razonable para cambiar el trabajo y si el trabajo de auditoría desempeñado cumple con las NAS aplicables al trabajo que se cambió, el dictamen emitido sería el que fuera apropiado para los términos revisados del trabajo. Para evitar confundir al lector, el dictamen no debiera incluir referencia a:
 - a) El trabajo original; o
 - b) Cualesquier procedimientos que pudieran haberse desempeñado en el trabajo original, excepto cuando el trabajo se cambie a un trabajo para llevar a cabo procedimientos convenidos de antemano y así, la referencia a los procedimientos desempeñados es una parte normal del dictamen.
23. Cuando los términos del trabajo se cambien, el auditor y el cliente deberán acordar los nuevos términos.
24. El auditor no deberá acordar un cambio del trabajo cuando no haya justificación razonable para hacerlo así. Un ejemplo podría ser un trabajo de auditoría donde el auditor no pueda obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto de cuentas por cobrar y el cliente pida que se cambie el trabajo a un trabajo de revisión para evitar una opinión de auditoría con salvedad o una abstención de opinión.
25. Si el auditor no puede estar de acuerdo con un cambio del trabajo y no se le permite continuar el trabajo original, el auditor deberá retirarse y considerar si hay alguna obligación, ya sea contractual o de otro tipo, de informar a otras partes, como el consejo de directores o accionistas, las circunstancias que hagan necesario el retiro.

Fecha de vigencia

26. Esta norma de auditoría entra en vigencia a partir del 01 de enero de 2011. Se aconseja su aplicación anticipada para lo cual el auditor debe tomar las previsiones que implican aplicar las NAs en los compromisos asumidos y el alcance de su trabajo.

Perspectiva del Sector Público

1. *El propósito de la carta compromiso es informar al auditado la naturaleza del trabajo y aclarar las responsabilidades de las partes involucradas. La ley y regulaciones que gobiernan las operaciones de las auditorías del sector público generalmente ordenan el nombramiento de un auditor del sector público, y el uso de cartas compromiso de auditoría, puede no ser una práctica común. No obstante, puede ser útil para ambas partes una carta fijando la naturaleza del trabajo o reconociendo un trabajo no indicado en el mandato legal. Los auditores del sector público tienen que considerar seriamente emitir cartas compromiso de auditoría cuando emprendan una auditoría.*
2. *Los párrafos 18-25 de esta NA se refieren a la acción que puede emprender un auditor del sector privado cuando haya intentos de cambiar un trabajo de auditoría a otro que brinde un menor nivel de seguridad. Pueden existir en el sector público requisitos específicos dentro de la legislación que gobierna el mandato de auditoría; por ejemplo, puede requerirse al auditor que informe directamente a un ministro, a la legislatura o al público si la administración (incluyendo al jefe del departamento) tiene intención de limitar el alcance de la auditoría.*

DERECHOS RESERVADOS OASB

Apéndice: Ejemplo de una Carta compromiso

El siguiente es un ejemplo de una carta compromiso para una auditoría de estados financieros de propósito general preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera. Esta carta se debe usar como una guía junto con las consideraciones planteadas en esta NA y necesitará cambiarse de acuerdo a los requisitos y circunstancias individuales.

Al Consejo de Directores o al representante apropiado de la administración superior:

Han solicitado ustedes que auditemos los estados financieros de que comprenden el balance general al, y el estado de resultados, estado de cambios en capital y estado de flujo de efectivo por el año que entonces finalizó, y un resumen de las políticas contables y otras notas aclaratorias. Por medio de esta carta tenemos el gusto de confirmarles nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo. Nuestra auditoría se conducirá con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros.

Conduciremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas de Auditoría. Dichas Normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o a error. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables que se usan y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Debido a la naturaleza de prueba y a otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualesquier sistema de contabilidad y de control interno, hay un riesgo inevitable de que puedan quedar sin descubrir incluso algunas representaciones erróneas de importancia relativa.

Al hacer nuestras evaluaciones del riesgo, consideramos el control interno relevante a la preparación de los estados financieros por la entidad para poder diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Sin embargo, esperamos proporcionarles una carta por separado concerniente a cualesquier debilidades de importancia relativa que lleguen a nuestra atención durante la auditoría de los estados financieros, sobre el diseño o implementación del control interno de la información financiera.⁷

⁷ En algunas jurisdicciones, el auditor puede tener responsabilidades de informar por separado sobre el control interno de la entidad. En esas circunstancias, el auditor informa sobre dicha

Les recordamos que es responsabilidad de la administración de la compañía la preparación de estados financieros que presenten razonablemente la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de la compañía de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera. Nuestro dictamen de auditor explicará que la administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y esta responsabilidad incluye:

- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea, ya sea debida a fraude o a error;
- Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas; y
- Hacer estimaciones contables que sean apropiadas en las circunstancias.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos de la administración confirmación por escrito respecto de las representaciones que nos hagan en conexión con la auditoría.

Esperamos la total cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se les solicite en conexión con nuestra auditoría.

[Insertar información adicional respecto de arreglos sobre honorarios y facturación, según sea apropiado.]

Favor de firmar y devolver la copia anexa de esta carta para indicar su conformidad y entendimiento de los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros.

XYZ y Compañía.

Acuse de recibo por la Compañía
ABC

(firma)

Nombre y título

Fecha

responsabilidad según se requiera en tal jurisdicción. La referencia en el dictamen del auditor sobre los estados financieros al hecho de que la consideración del control interno por el auditor no es con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad puede no ser apropiada en esas circunstancias.

ANEXO
FACTORES JUSTIFICATIVOS DE CONVERGENCIA

Referencia/Párrafo Norma	Terminología utilizada en la NA 210	Sinónimos y aclaraciones de la terminología utilizada
1 5	Carta compromiso de auditoría	Es la forma de contrato. Aunque es suficiente para adquirir un compromiso, en Bolivia suele ser necesario un contrato privado o notariado con cláusulas adicionales de rigor.
2 6	Riesgo de representación errónea de importancia relativa	Riesgo de error material, riesgo de declaración equivocada material.
3 8	Auditor anterior	Auditor precursor o predecesor. Se refiere a un auditor que ha renunciado o que se le ha notificado que sus servicios han terminado y que existe un auditor sucesor.
4 10	Marco de referencia de información financiera	Criterio. Las normas contables aplicables, legislación o pronunciamientos profesionales o de reguladores.
5 12	Estados financieros de propósito general	Corresponden a los estados financieros preparados bajo Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o Normas de Información Financiera. En Bolivia son: El balance general, estado de resultados, estado de evolución del patrimonio neto y estado de flujos de efectivo.
6 16	Auditorías recurrentes	Auditoría de un siguiente ejercicio que vuelve a ser ejecutada por el mismo auditor.