

SECCIÓN AU 905

ALERTAS QUE RESTRINGEN EL USO DE LAS COMUNICACIONES ESCRITAS DEL AUDITOR

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	
Alcance de esta Sección	1-2
Fecha de vigencia	3
Objetivo	4
Definición	5
Requerimientos	
Alertas que restringen el uso de las comunicaciones escritas del auditor	6-10
Alertas para trabajos efectuados de acuerdo con <i>normas de auditoría gubernamentales</i>	11
Guía de aplicación y otro material explicativo	
Alertas que restringen el uso de las comunicaciones escritas del auditor	A1-A10
Alertas para trabajos efectuados de acuerdo con <i>normas de auditoría gubernamentales</i>	A11
Apéndice: Lista de las Secciones de auditoría relacionadas con la restricción del uso de las comunicaciones escritas del auditor	A12

SECCIÓN AU 905

ALERTAS QUE RESTRINGEN EL USO DE LAS COMUNICACIONES ESCRITAS DEL AUDITOR

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección trata la responsabilidad del auditor de incluir, cuando sea requerido o el auditor lo decida, en el informe del auditor u otra comunicación escrita emitida por el auditor en relación a un trabajo conducido de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAs) (de aquí en adelante denominada como *comunicación escrita del auditor*), un lenguaje que restrinja el uso de la *comunicación escrita del auditor*. Se refiera a este lenguaje en esta Sección como una alerta. En el informe de un auditor, tal lenguaje es incluido en un párrafo sobre otros asuntos. (Ver párrafos A1 y A3)
2. El Apéndice A: “*Lista de las Secciones de auditoría relacionadas con la restricción del uso de las comunicaciones escritas del auditor*”, identifica las Secciones de auditoría que contienen requerimientos específicos para incluir una alerta que restrinja el uso de la comunicación escrita del auditor o que de otro modo trate la inclusión de tales alertas. Consecuentemente, los requerimientos en esta Sección consideran la forma de aplicar tal alerta. (Ver párrafo A2)

Fecha de vigencia

3. Esta Sección tiene vigencia para *las comunicaciones escritas del auditor relacionadas con* auditorías de estados financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 1 de enero de 2023. Para todos los otros trabajos efectuados de acuerdo con NAGAs, esta Sección tiene vigencia para *las comunicaciones escritas del auditor* emitidas el o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Objetivo

4. El objetivo del auditor es el de restringir el uso de la comunicación escrita del auditor al incluir una alerta cuando exista la posibilidad que la comunicación escrita del auditor sea malentendida si es tomada fuera del contexto en el cual dicha comunicación escrita pretende ser utilizada.

Definición

5. Para los propósitos de las NAGAs, el siguiente término, tiene el significado atribuido, como sigue:

Partes especificadas. Quiénes serían los usuarios de la comunicación escrita del auditor.

Requerimientos

Alertas que restringen el uso de las comunicaciones escritas del auditor

6. La comunicación escrita del auditor debiera incluir una alerta, en un párrafo separado, que restrinja su uso cuando el asunto objeto de la comunicación escrita del auditor esté a base de: (Ver párrafos A2-A3)
 - a. Criterios de medición o de revelación que el auditor determina, son adecuados sólo para un número limitado de usuarios quiénes presumiblemente pueden tener un adecuado entendimiento de los criterios,
 - b. Criterios de medición o de revelación que estén disponibles sólo para las partes especificadas, o;
 - c. Asuntos identificados por el auditor durante el transcurso del trabajo de auditoría cuando la identificación de tales asuntos no es el objetivo primario del trabajo de auditoría (comúnmente referidos como informes secundarios o sub-productos del trabajo). (Ver párrafos A4-A7)

7. A menos que se especifique lo contrario por esta Sección o por otras secciones pertinentes, la alerta que restringe el uso de las comunicaciones escritas del auditor, requerida por el párrafo 6 debiera incluir:
 - a. Una declaración que la comunicación escrita del auditor solamente sería para la información y uso de las partes especificadas.
 - b. Una identificación de las partes especificadas quiénes serían los usuarios. En las situaciones cubiertas por el párrafo 6.c, las partes especificadas debieran incluir sólo a la Administración, los encargados del Gobierno Corporativo, otros dentro de la entidad, las partes del contrato o acuerdo o los organismos reguladores bajo cuya jurisdicción la entidad se encuentre sujeta, tal como sea apropiado en las circunstancias.
 - c. Una declaración que la comunicación escrita del auditor no pretende ser ni debiera ser usada por ningún otro que no sea una de las partes especificadas. (Ver párrafos A8-A9)

Agregar otras partes especificadas (Ver párrafo A10)

8. Cuando de acuerdo con el párrafo 6, el auditor incluye una alerta que restringe el uso de la comunicación escrita del auditor para ciertas partes especificadas, y se solicita al auditor agregar a otras partes como partes especificadas, el auditor debiera determinar si concuerda en agregar a otras partes como partes especificadas. En las situaciones cubiertas por el párrafo 6.c, el auditor no debiera agregar como partes especificadas a ninguna otra parte no descrita en el párrafo 7.b.
9. Cuando el auditor concuerde agregar a otras partes como partes especificadas, el auditor debiera obtener una confirmación positiva, por escrito, de las otras partes respecto de su entendimiento de:
 - a. La naturaleza del trabajo que resulta en la comunicación escrita del auditor,
 - b. Los criterios de medición o de revelación relacionados con la materia a evaluar, utilizados en la comunicación escrita del auditor, y;
 - c. La correspondiente comunicación escrita del auditor.
10. Si las otras partes son agregadas después de la emisión de la comunicación escrita del auditor, el auditor debiera realizar una de las siguientes acciones:
 - a. Modificar la comunicación escrita del auditor para agregar a las otras partes. En tales circunstancias, el auditor no debiera cambiar la fecha original de la comunicación escrita del auditor.
 - b. Entregar una confirmación escrita a la Administración y las otras partes que tales partes han sido agregadas como partes especificadas. El auditor debiera indicar en la confirmación que ningún procedimiento fue realizado posteriormente de la fecha original de la comunicación escrita del auditor o de la fecha en que el trabajo fue terminado, como fuere apropiado.

Alertas para trabajos efectuados de acuerdo con normas de auditoría gubernamentales
(Ver párrafo A11)

11. El lenguaje de alerta requerido por el párrafo 7 no debiera ser utilizado cuando:
 - a. Los trabajos sean realizados de acuerdo con *normas de auditoría gubernamentales*, y;
 - b. La comunicación escrita del auditor indica que el trabajo es emitido de acuerdo con:
 - i. Sección AU 265, *Comunicar Asuntos Relacionados con el Control Interno Identificados en una Auditoría*.

- ii. Sección AU 806, *Informar sobre el Cumplimiento de Aspectos de Acuerdos Contractuales o Requerimientos de Organismos Reguladores relacionados con Estados Financieros Auditados.*
- iii. Sección AU 935, *Auditorías de Cumplimientos.*
- iv. Sección AU 940, *Auditoría del Control Interno Sobre el Proceso de Preparación y Presentación de Información Financiera la Cual Está Integrada a Una Auditoría de Estados Financieros.*

En vez de ello, la alerta requerida por el párrafo 6 debiera:

- a. Describir el propósito de la comunicación escrita del auditor, y;
- b. Declarar que la comunicación escrita del auditor no es adecuada para ningún otro propósito.

Guía de aplicación y otro material explicativo

Alertas que restringen el uso de la comunicación escrita del auditor (Ver párrafos 1-2 y 6)

- A1.** Además de los informes del auditor, las comunicaciones escritas del auditor pueden incluir cartas o materiales de presentaciones (por ejemplo, cartas comunicando asuntos relacionados con el control interno o presentaciones tratando comunicaciones con los encargados del Gobierno Corporativo).
- A2.** Ciertas Secciones de auditoría, identificadas en el Apéndice: “*Lista de las Secciones de auditoría relacionadas con la restricción del uso de las comunicaciones escritas del auditor*”, incluyen requerimientos específicos para incluir una alerta que restrinja el uso de las comunicaciones escritas del auditor o que de otro modo trate con la inclusión de tales alertas. La necesidad para una alerta que restrinja el uso en una comunicación escrita del auditor surge de la posibilidad que la comunicación escrita sea mal entendida al ser tomada fuera del contexto en el cual se pretende sea utilizada dicha comunicación escrita del auditor. El contexto en el cual la comunicación escrita del auditor que se pretende sea utilizada puede consistir en un sinnúmero de circunstancias, incluyendo las siguientes:
 - El propósito de la comunicación escrita del auditor;
 - La naturaleza de los procedimientos aplicados en su preparación;
 - Las bases de, o supuestos utilizados en, su preparación, y;

- La medida en la cual los procedimientos realizados son generalmente conocidos o entendidos.

- A3.** Los informes de los auditores sobre los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de propósito general, normalmente no incluyen una alerta que restrinja su uso. Sin embargo, nada en las NAGAs impide a un auditor incluir tal alerta en cualquier informe del auditor u otra comunicación escrita del auditor. Por ejemplo, los estados financieros preparados específicamente para su uso en relación con una adquisición pueden ser preparados de acuerdo con un marco de propósito general porque las partes involucradas en la transacción han acordado que tales estados financieros de propósito general son apropiados para sus necesidades. Sin embargo, cuando los términos del trabajo para auditar los estados financieros requieren que el auditor proporcione el informe del auditor solo a las partes especificadas, el auditor puede considerar necesario en estas circunstancias incluir un párrafo sobre otros asuntos en el informe del auditor sobre los estados financieros que restringe el uso del informe del auditor.⁽¹⁾
- A4.** El asunto objeto de la comunicación escrita del auditor puede estar a base de los asuntos identificados por el auditor durante el transcurso del trabajo de auditoría cuando la identificación de tales asuntos no sea el objetivo primario del trabajo de auditoría (comúnmente mencionados como informes secundarios o sub-productos del trabajo de auditoría) (por ejemplo, las comunicaciones acerca del control interno o del cumplimiento de asuntos relacionados e identificados en una auditoría de estados financieros, que tiene por objetivo primario expresar una opinión sobre los estados financieros). Debido a que tales comunicaciones sólo pueden ser entendidas en relación al objetivo primario del trabajo de auditoría, esto puede ser mal interpretado o mal entendido. De acuerdo, con el párrafo 6.c se requiere que tales comunicaciones escritas del auditor incluyan una alerta que restrinja su uso.

Alertas que restringen el uso de las comunicaciones escritas del auditor incluidas en comunicaciones de uso general

- A5.** Una comunicación escrita del auditor que es requerida por el párrafo 6 para incluir una alerta que restrinja su uso puede ser incluida en un documento que también incluye una comunicación escrita del auditor que sea para uso general. En tales circunstancias el uso de la comunicación de uso general no es afectado.
- A6.** Un auditor puede también emitir una única y combinada comunicación escrita del auditor que incluya: (a) comunicaciones que son requeridas por el párrafo 6 para que sea incluida una alerta que restrinja su uso y (b) comunicaciones que son para uso general. Si estos dos tipos de comunicaciones son claramente diferenciadas dentro de la comunicación combinada, tal como por medio del uso de apropiados títulos, la alerta que restringe el uso de la comunicación escrita del auditor puede ser

⁽¹⁾ Ver párrafo 8 de la Sección AU 706, *Párrafos de Énfasis en un Asunto y Párrafos sobre Otros Asuntos en el Informe del Auditor Independiente*.

limitada a la comunicación requerida por el párrafo 6 que incluye tal alerta. En tales circunstancias, el uso de la comunicación de uso general no es afectado. Un ejemplo de una única y combinada comunicación escrita del auditor que trata un asunto que no fue el objetivo primario del trabajo de auditoría que se incluye en la comunicación de uso general se presenta en el Anexo: “Ejemplos ilustrativos de informes sobre el cumplimiento de aspectos relacionados con acuerdos contractuales o requerimientos de organismos reguladores relacionados con estados financieros auditados”, de la Sección AU 806, *Informar sobre el Cumplimiento de Aspectos de Acuerdos Contractuales o Requerimientos de Organismos Reguladores Relacionados con Estados Financieros Auditados*.⁽²⁾

Distribución de la comunicación escrita del auditor

- A7.** Un auditor no es responsable de controlar, y no puede controlar, la distribución de la comunicación escrita del auditor después de su emisión. La alerta que restringe el uso de la comunicación escrita del auditor está diseñada para evitar un mal entendimiento relativo al uso de la comunicación escrita del auditor, particularmente cuando la comunicación escrita del auditor se toma fuera del contexto en el cual se pretende sea utilizada. Un auditor puede considerar informar a la entidad u otras partes especificadas que la comunicación escrita del auditor no sería para la distribución a partes distintas de las especificadas en la comunicación escrita del auditor. El auditor puede, en relación a establecer los términos del trabajo, llegar a un entendimiento con la entidad que el uso designado de la comunicación escrita del auditor estará restringido y puede obtener un acuerdo de la entidad que la entidad y las partes especificadas no distribuirán tal comunicación escrita del auditor a partes distintas de las identificadas en la misma.

Ejemplo ilustrativo de un lenguaje de alerta (Ver párrafo 7)

- A8.** La alerta que restringe el uso de la comunicación escrita del auditor puede mencionar las partes especificadas o referirse a las partes especificadas mencionadas, en cualquier lugar de la comunicación escrita del auditor. El siguiente ejemplo ilustrativo de un lenguaje que incluye los elementos requeridos por el párrafo 7, es el siguiente:

Este(a) (*informe, carta, presentación o comunicación*) es únicamente para la información y uso de [*mencionar o referir donde se encuentren las partes*]

⁽²⁾ Ejemplo ilustrativo 5: “Un Informe sobre el Cumplimiento de Aspectos relacionados con Acuerdos Contractuales entregado en un Informe Combinado cuando no se Identifican instancias de Incumplimiento” en el Anexo “Ejemplos Ilustrativos de Informes sobre el Cumplimiento de Aspectos relacionados con Acuerdos Contractuales o Requerimientos de Organismos Reguladores con respecto a Estados Financieros Auditados” de la Sección AU 806, *Informar sobre el Cumplimiento de Aspectos relacionados con Acuerdos Contractuales o Requerimientos de Organismos Reguladores Relacionados con Estados Financieros Auditados*

especificadas] y no pretende ser y no debiera ser usado por ningún otro distinto de las partes especificadas.

- A9.** Otras Secciones de auditoría, tales como la Sección AU 920, *Cartas para “Underwriters”* y *Otras Partes Solicitantes* pueden incluir requerimientos específicos relativos a los asuntos a ser incluidos en la alerta que restringe el uso de la comunicación escrita del auditor, tal como es requerido por el párrafo 6, incluyendo la identificación de las partes especificadas.

Agregar otras partes especificadas (Ver párrafos 8-10)

- A10.** Cuando se le solicita a un auditor agregar a otras partes como partes especificadas, el auditor puede acordar agregar a las otras partes como partes especificadas basado en la consideración del auditor de factores tales como la identidad de las otras partes y el uso que se le daría a la comunicación escrita del auditor.

Alertas para trabajos efectuados de acuerdo con *normas de auditoría gubernamentales*
(Ver párrafo 11)

- A11.** Las *normas de auditoría gubernamentales* consideran que la comunicación escrita del auditor de acuerdo con las Secciones de auditoría identificadas en el párrafo 11 son una parte integral del trabajo de auditoría para el propósito de evaluar los resultados del trabajo. Consecuentemente, se utilizan diferentes lenguajes para la alerta. El siguiente es un ejemplo ilustrativo del lenguaje que incluye los elementos de la alerta requerida por el párrafo 11:

El propósito de este(a) (*informe, carta, presentación o comunicación*) es únicamente para (*describir el propósito de la comunicación escrita del auditor tal como describir el alcance de nuestras pruebas del control interno sobre la preparación y presentación de la información financiera y de su cumplimiento, y los resultados de esas pruebas, y no proporciona una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad sobre la preparación y presentación de la información financiera o sobre su cumplimiento*). Este(a) (*informe, carta, presentación o comunicación*) es una parte integral de la auditoría efectuada de acuerdo con *normas de auditoría gubernamentales* al considerar (*describir los resultados que están siendo evaluados, tal como el control interno de la entidad sobre la preparación y presentación de la información financiera y de su cumplimiento*). Por consiguiente, es inadecuado para cualquier otro propósito.

A12.

Apéndice: Lista de las Secciones de auditoría relacionadas con la restricción del uso de las comunicaciones escritas del auditor

Este Apéndice identifica los párrafos de otras Secciones de auditoría que incluyen requerimientos específicos de incluir una alerta que restrinja el uso de las comunicaciones escritas del auditor o que de otro modo tratan con la inclusión de tales alertas. La lista no es un sustituto de considerar los requerimientos y guías de aplicación y otro material explicativo relacionados en cada una de las Secciones de auditoría pertinentes.

- Párrafo 17 de la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*.
- Párrafo 14.d, A32 y A38-A39 de la Sección AU 265, *Comunicar Asuntos Relacionados con el Control Interno Identificados en una Auditoría*.
- Párrafo A16 de la Sección AU 725, *Información Suplementaria Relacionada con los Estados Financieros Tomados como un Todo*.
- Párrafos 20, A26-A27 y A33 de la Sección AU 800, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros Preparados de Acuerdo con Marcos de Propósito Específico*.
- Párrafos 12-13 y A6-A8 de la Sección AU 806, *Informar sobre el Cumplimiento de Aspectos de Acuerdos Contractuales o Requerimientos de Organismos Reguladores Relacionados con Estados Financieros Auditados*.
- Párrafos 14.f y A6 de la Sección AU 915, *Informes sobre la Aplicación de los Requerimientos de un Marco de Preparación y Presentación de Información Financiera Aplicable*.
- Párrafos 33 y A34 de la Sección AU 920, *Cartas para “Underwriters” y Otras Partes Solicitantes*
- Párrafos 30, 31.i y A33 de la Sección AU 935, *Auditorías de Cumplimiento*