

NAGA 210

ACUERDO DE LOS TÉRMINOS DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta Naga.....	1
Fecha de entrada en vigor	2
Objetivo	3
Definiciones	4-5
Requerimientos	
Condiciones previas a la auditoría.....	6-8
Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría	9-12
Auditorías recurrentes	13
Aceptación de una modificación de los términos del trabajo de auditoría	14-17
Consideraciones adicionales relacionadas con la aceptación del trabajo.....	18-21
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Alcance de esta Naga.....	A1
Condiciones previas a la auditoría.....	A2-A21
Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría	A22-A29
Auditorías recurrentes	A30
Aceptación de una modificación de los términos del trabajo de auditoría	A31-A35
Consideraciones adicionales relacionadas con la aceptación del trabajo.....	A36-A39
Anexo 1: Ejemplo de carta de contratación de auditoría	
Anexo 2: Determinación de la aceptabilidad de los marcos con fines generales.	

La Naga 210, *Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría*, debiera ser leída conjuntamente con la Naga 200, *Objetivos generales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

Introducción

Alcance de esta Naga

1. Esta Naga trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del trabajo de auditoría con la Administración y, cuando proceda, con los responsables del gobierno corporativo de la entidad. Ello incluye determinar si concurren ciertas condiciones previas a una auditoría cuya responsabilidad corresponde a la Administración y, cuando proceda, a los responsables del gobierno corporativo de la entidad. La Naga 220 (Revisada)¹ trata de los aspectos relacionados con la aceptación del trabajo que se encuentran bajo control del auditor. (Ref: Apartado A1)

Fecha de entrada en vigor

2. Esta Naga es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos terminados a partir del 31 de diciembre de 2025.

Objetivo

3. El objetivo del auditor es aceptar o continuar con un trabajo de auditoría únicamente cuando se haya acordado la premisa sobre la que la auditoría se va a realizar mediante:
 - (a) la determinación de si concurren las condiciones previas a una auditoría; y
 - (b) la confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la Administración y, cuando proceda, de los responsables del gobierno corporativo de la entidad acerca de los términos del trabajo de auditoría.

Definiciones

4. A efectos de las NAGAs, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:

Condiciones previas a la auditoría – Utilización por la Administración de un marco de preparación y presentación de información financiera aceptable para la preparación de los estados financieros y conformidad de la Administración y, cuando proceda, de los responsables del gobierno corporativo de la entidad, con la premisa² sobre la que se realiza una auditoría.
5. A efectos de esta Naga, las referencias a “la Administración” debiera ser leído en lo sucesivo como referidas a “la Administración y, cuando proceda, los responsables del gobierno corporativo de la entidad”.

Requerimientos

Condiciones previas a la auditoría

6. Para determinar si concurren las condiciones previas a la auditoría, el auditor deberá:
 - (a) determinar si el marco de preparación y presentación de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros es aceptable; y (Ref: Apartados A2–A10)
 - (b) obtener la confirmación de la Administración de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad en relación con: (Ref: Apartados A11–A14, A21)
 - (i) la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, así como, en su caso, su presentación razonable; (Ref: Apartado A15)
 - (ii) el control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén exentos de representación incorrecta material, debido a fraude o error y (Ref: Apartados A16–A19)
 - (iii) la necesidad de proporcionar al auditor:
 - a. acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la Administración y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
 - b. información adicional que pueda solicitar el auditor a la Administración para los fines de la auditoría; y
 - c. acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.

¹ NAGA 220 (revisada), *Gestión de la calidad de la auditoría de estados financieros*

² NAGA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptada*, apartado 13

Limitación al alcance de la auditoría antes de la aceptación del trabajo de auditoría

7. Si la Administración o los responsables del gobierno corporativo de la entidad incluyen en la propuesta de los términos de un trabajo de auditoría la imposición de una limitación al alcance del trabajo del auditor de tal forma que el auditor considere que tendrá que abstenerse de opinar sobre los estados financieros, el auditor no deberá aceptar dicho trabajo con limitaciones como trabajo de auditoría, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias.

Otros factores que afectan a la aceptación de un trabajo de auditoría

8. Si no se dan las condiciones previas a la auditoría, el auditor deberá discutir los asuntos con la Administración. Salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias, el auditor no deberá aceptar el trabajo de auditoría propuesto:
 - (a) si determina que no es aceptable el marco de preparación y presentación de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros, salvo en los casos previstos en el apartado 19; o
 - (b) si no se ha alcanzado el acuerdo mencionado en el apartado 6(b).

Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría

9. El auditor deberá acordar los términos del trabajo de auditoría con la Administración o con los responsables del gobierno corporativo de la entidad, según corresponda. (Ref: Apartado A22)
10. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 11, los términos del trabajo de auditoría acordados deberán constar en una carta de contratación u otra forma adecuada de acuerdo escrito, deberá incluir: (Ref: Apartados A23–A27)
 - (a) el objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros;
 - (b) las responsabilidades del auditor;
 - (c) las responsabilidades de la Administración;
 - (d) la identificación del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y
 - (e) una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe a ser emitido por el auditor y (Ref: Apartado A24)
 - (f) una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.
11. Si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben de forma suficientemente detallada los términos del trabajo de auditoría que se mencionan en el apartado 10, el auditor no tendrá que hacerlos constar en un acuerdo escrito, salvo el hecho de que dichas disposiciones son aplicables y de que la Administración reconoce y comprende sus responsabilidades tal y como se establecen en el apartado 6(b). (Ref: Apartados A23, A28–A29)
12. Si las disposiciones legales o reglamentarias establecen responsabilidades para la Administración similares a las descritas en el apartado 6(b), el auditor podrá determinar que dichas disposiciones incluyen responsabilidades que, a su juicio, tienen efectos equivalentes a los recogidos en dicho apartado. En relación con aquellas responsabilidades que sean equivalentes, el auditor podrá utilizar en el acuerdo escrito la redacción de las disposiciones legales o reglamentarias que las describen. En el caso de responsabilidades no establecidas por las disposiciones legales o reglamentarias, en el acuerdo escrito deberá utilizar la descripción del apartado 6(b). (Ref: Apartado A28)

Auditorías recurrentes

13. En las auditorías recurrentes, el auditor deberá evaluar si las circunstancias requieren la revisión de los términos del trabajo de auditoría y si es necesario recordar a la entidad los términos existentes del trabajo de auditoría. (Ref: Apartado A30)

Aceptación de una modificación de los términos del trabajo de auditoría

14. El auditor no deberá aceptar una modificación de los términos del trabajo de auditoría si no existe una justificación razonable para ello. (Ref: Apartados A31–A33)
15. Si, antes de finalizar el trabajo de auditoría, se solicita al auditor que convierta el trabajo de auditoría en un trabajo que ofrezca un menor grado de seguridad, el auditor deberá determinar si existe una justificación razonable para ello. (Ref: Apartados A34–A35)
16. Si se cambian los términos del trabajo de auditoría, el auditor y la Administración deberán acordar y harán constar los

nuevos términos del trabajo en una carta de contratación u otra forma adecuada de acuerdo escrito.

17. Si el auditor no puede aceptar un cambio de los términos del trabajo de auditoría y la Administración no le permite continuar con el trabajo de auditoría original, el auditor deberá:
- (a) renunciar al trabajo de auditoría, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables lo permiten; y
 - (b) determinar si existe alguna obligación, contractual o de otro tipo, de informar de las circunstancias a otras partes, tales como los responsables del gobierno corporativo de la entidad, los propietarios o las autoridades reguladoras.

Consideraciones adicionales relacionadas con la aceptación del trabajo

Normas de información financiera complementadas por las disposiciones legales o reglamentarias

18. Si existen disposiciones legales o reglamentarias que complementen las normas de preparación y presentación de información financiera establecidas por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido, el auditor deberá determinar si hay algún conflicto entre las normas de preparación y presentación información financiera y los requerimientos adicionales. Si existen conflictos de este tipo, el auditor deberá discutir con la Administración la naturaleza de los requerimientos adicionales y deberá acordar si:
- (a) los requerimientos adicionales pueden cumplirse mediante revelaciones de información adicionales en los estados financieros; o
 - (b) la descripción del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable realizada en los estados financieros puede modificarse en consecuencia.

Si ninguna de las actuaciones anteriores es posible, el auditor deberá determinar si es necesario expresar una opinión modificada de conformidad con la Naga 705 (Revisada)³. (Ref: Apartado A36)

Marco de preparación y presentación de información financiera prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias: otros asuntos que afectan a la aceptación

19. Si el auditor determina que el marco de preparación y presentación de información financiera prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias sería inaceptable si no estuviera previsto por dichas disposiciones, el auditor deberá aceptar el trabajo de auditoría sólo si se dan las siguientes condiciones: (Ref: Apartado A37)
- (a) que la Administración acepte revelar la información adicional en los estados financieros que sea necesaria para prevenir que éstos induzcan a error; y
 - (b) que en los términos del trabajo de auditoría se disponga:
 - (i) que el informe del auditor sobre los estados financieros incluya un párrafo de énfasis para llamar la atención de los usuarios sobre las revelaciones de información adicionales, de conformidad con la Naga 706 (Revisada)⁴; y
 - (ii) que salvo que las disposiciones legales o reglamentarias requieran que en la opinión del auditor sobre los estados financieros se empleen las frases “presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales” “o dan una imagen fiel” de conformidad con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, la opinión del auditor sobre los estados financieros no incluya dicha frase.
20. Si no se dan las condiciones descritas en el apartado 19 y el auditor es requerido por las disposiciones legales o reglamentarias a llevar a cabo el trabajo de auditoría, el auditor deberá:
- (a) evaluar, en el informe del auditor, el efecto de estados financieros que inducen a error; y
 - (b) incluir una referencia adecuada a ese asunto en los términos del trabajo de auditoría.

Informe del auditor prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias

21. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias de la jurisdicción correspondiente establecen el formato o la redacción del informe del auditor en términos que difieren de manera significativa de los requerimientos de las NAGAs. En estas circunstancias, el auditor deberá evaluar:
- (a) si los usuarios podrían interpretar erróneamente la seguridad obtenida de la auditoría de los estados financieros y, si éste fuera el caso,

³ NAGA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe del auditor independiente*

⁴ NAGA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otros asuntos en el informe del auditor independiente*

(b) si una explicación adicional en el informe del auditor puede mitigar la posible interpretación errónea⁵.

Si el auditor concluye que una explicación adicional en el informe del auditor no puede mitigar la posible interpretación errónea, el auditor no deberá aceptar el trabajo de auditoría, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Una auditoría realizada de acuerdo con dichas disposiciones no cumple las NAGAs. En consecuencia, el auditor no deberá incluir en el informe del auditor mención alguna de que la auditoría se ha realizado de conformidad con las NAGAs⁶. (Ref: Apartados A38–A39)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta Naga (Ref: Apartado 1)

A1. La NGC 1⁷ trata sobre las responsabilidades de la firma con respecto a la aceptación y continuación de relaciones con clientes y trabajos específicos. Las responsabilidades del auditor en cuanto a los requisitos éticos relevantes, incluidos aquellos relacionados con la independencia, en el contexto de la aceptación de un trabajo de auditoría y en la medida en que estén bajo el control del auditor, se tratan en la Naga 220 (Revisada)⁸. Esta Naga aborda aquellos asuntos (o condiciones previas) que están bajo el control de la entidad y sobre las cuales es necesario que el auditor y la Administración de la entidad estén de acuerdo.

Condiciones previas a la auditoría

El marco de preparación y presentación de información financiera (Ref: Apartado 6(a))

- A2. Una condición para la aceptación de un trabajo que proporciona un grado de seguridad es que los criterios a los que se refiere la definición de trabajo que proporcionan un grado de seguridad sean adecuados y accesibles para los usuarios a quienes se destina el informe⁷. Los criterios son las referencias utilizadas para evaluar o medir la materia objeto de análisis, incluidas, en su caso, las referencias para la presentación y revelación de la información. La aplicación de criterios adecuados permite una evaluación o medición de la materia objeto de análisis razonablemente congruente en el contexto de la aplicación del juicio profesional. A efectos de las NAGAs, el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable proporciona los criterios que el auditor utiliza para auditar los estados financieros, incluida, cuando proceda, su presentación razonable.
- A3. Sin un marco de preparación y presentación de información financiera aceptable, la Administración no dispone de una base adecuada para la preparación de los estados financieros y el auditor carece de criterios adecuados para auditar los estados financieros. En muchos casos, el auditor puede presumir que el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable es aceptable, tal como se describe en los apartados A8–A9.

Determinación de la aceptabilidad del marco de preparación y presentación de información financiera

- A4. Los factores relevantes para que el auditor determine si el marco de preparación y presentación de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros es aceptable, incluyen, entre otros:
- la naturaleza de la entidad (por ejemplo, si se trata de una empresa mercantil, de una entidad del sector público o de una organización sin ánimo de lucro);
 - el objetivo de los estados financieros (por ejemplo, si se preparan para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios o las necesidades de información financiera de usuarios específicos);
 - la naturaleza de los estados financieros (por ejemplo, si los estados financieros son un conjunto completo de estados financieros o si se trata de un solo estado financiero); y
 - si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.
- A5. Muchos de los usuarios de los estados financieros no pueden exigir estados financieros adaptados a sus necesidades específicas de información. Aunque no se puedan satisfacer todas las necesidades de información de usuarios específicos,

⁵ NAGA 706 (Revisada)

⁶ Véase también la NAGA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe del auditor sobre los estados financieros*, apartado 43.

⁷ Norma de Gestión de la Calidad (NGC) 1 Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados, apartado 30

⁸ NAGA 220 (Revisada), apartado 16–21

existen necesidades de información financiera comunes a un amplio espectro de usuarios. Los estados financieros preparados de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios se denominan estados financieros con fines generales.

- A6. En algunos casos, los estados financieros se preparan de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos. Dichos estados financieros se denominan estados financieros con fines específicos. Las necesidades de información financiera de los usuarios a quienes se destina el informe determinarán el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable en dichas circunstancias. La Naga 800 (Revisada) examina la aceptabilidad de los marcos de información financiera diseñados para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos⁹.
- A7. Una vez aceptado el trabajo de auditoría, pueden encontrarse deficiencias en el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable que indiquen que el marco no es aceptable. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriban la utilización de dicho marco, los requerimientos de los apartados 19-20 serán aplicables. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias no prescriban la utilización de dicho marco, la Administración podrá decidir adoptar otro marco que sea aceptable. Si la Administración adopta otro marco, se acordarán, tal como exige el apartado 16, nuevos términos del trabajo de auditoría para reflejar el cambio de marco, puesto que los términos anteriormente acordados ya no serán exactos.

Marcos de información con fines generales

- A8. Actualmente no existen fundamentos objetivos y aceptados, generalmente reconocidos a nivel mundial, para juzgar la aceptabilidad de los marcos de información con fines generales. En ausencia de dichos fundamentos, se presume que las normas de preparación y presentación de información financiera establecidas por organismos autorizados o reconocidos para emitir normas que han de ser utilizadas por determinados tipos de entidades son aceptables en lo que se refiere a los estados financieros con fines generales preparados por dichas entidades, siempre que los citados organismos sigan un proceso establecido y transparente que implique la deliberación y la toma en consideración de opiniones de un amplio espectro de interesados. Ejemplos de dichas normas de preparación y presentación de información financiera son los siguientes:

- las Normas Contables de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad;
- las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, y
- los principios contables promulgados por organismos emisores de normas autorizados o reconocidos en una determinada jurisdicción, siempre que el organismo siga un proceso establecido y transparente que implique la deliberación y la toma en consideración de opiniones de un amplio espectro de interesados.

Las disposiciones legales o reglamentarias que regulan la preparación de los estados financieros con fines generales suelen identificar dichas normas de preparación y presentación de información financiera como el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.

Marcos de preparación y presentación de información financiera prescritos por las disposiciones legales o reglamentarias

- A9. De conformidad con el apartado 6(a), se requiere que el auditor determine si el marco de preparación y presentación de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros es aceptable. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el marco de preparación y presentación de información financiera a ser utilizada para la preparación de los estados financieros con fines generales de determinados tipos de entidades. Salvo disposición en contrario, se presumirá que dicho marco de preparación y presentación de información financiera es aceptable para los estados financieros con fines generales que preparen dichas entidades. En el caso de que el marco no se considere aceptable, serán aplicables los apartados 19–20.

Jurisdicciones que no cuentan con organismos emisores de normas o con marcos de preparación y presentación de información financiera prescritos

- A10. Si una entidad se ha constituido u opera en una jurisdicción que carece de un organismo emisor de normas autorizado o reconocido, o donde no existen disposiciones legales o reglamentarias que prescriban la utilización del marco de preparación y presentación de información financiera, la Administración determinará un marco de preparación y presentación de información financiera a ser utilizado para la preparación de los estados financieros. El anexo 2 contiene

⁹ NAGA 800 (Revisada), Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, apartado 8.

orientaciones para determinar la aceptabilidad de los marcos preparación y presentación de información financiera en estas circunstancias.

Acuerdo sobre las responsabilidades de la Administración (Ref: Apartado 6(b))

- A11. Una auditoría realizada de conformidad con las NAGAs se lleva a cabo partiendo de la premisa de que la Administración ha reconocido y comprende que tiene las responsabilidades establecidas en el apartado 6(b)¹⁰. En determinadas jurisdicciones, dichas responsabilidades pueden venir especificadas por las disposiciones legales o reglamentarias. En otras, la definición de dichas responsabilidades en las disposiciones legales o reglamentarias puede ser poco precisa o inexistente. Las NAGAs no hace caso omiso de las disposiciones relativas a dichos asuntos. Sin embargo, el concepto de auditoría independiente requiere que la función del auditor no implique asumir responsabilidades en la preparación de los estados financieros o en el correspondiente control interno de la entidad, y que el auditor tenga una expectativa razonable de obtener la información necesaria para realizar la auditoría (incluida la información obtenida al margen del mayor y de los auxiliares) siempre que la Administración pueda proporcionarla o conseguirla. En consecuencia, la premisa es fundamental para la realización de una auditoría independiente. Para evitar malentendidos, se llega a un acuerdo con la Administración de que ésta reconoce y comprende que, al acordar y dejar constancia de los términos del trabajo de auditoría descrito en los apartados 9–12, asume dichas responsabilidades.
- A12. El modo en que las responsabilidades de información financiera se distribuyen entre la Administración y los responsables del gobierno corporativo de la entidad varía en función de los recursos y de la estructura de la entidad y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, así como de las respectivas funciones que la Administración y los responsables del gobierno corporativo de la entidad desempeñan en ésta. En la mayoría de los casos, la Administración es responsable de la ejecución, mientras que los responsables del gobierno corporativo de la entidad supervisan a la Administración. En algunos casos, los responsables del gobierno corporativo de la entidad tendrán, o asumirán, la responsabilidad de aprobar los estados financieros o de hacer el monitoreo del control interno de la entidad relacionado con la preparación y presentación de la información financiera. En entidades de gran dimensión, o en entidades públicas, un subgrupo dentro de los responsables del gobierno corporativo de la entidad, por ejemplo, un comité de auditoría puede tener determinadas responsabilidades de supervisión.
- A13. La Naga 580 requiere que el auditor solicite a la Administración representaciones escritas de que ha cumplido con determinadas responsabilidades¹¹. Por tanto, puede ser adecuado poner en conocimiento de la Administración que se espera recibir dichas representaciones escritas, además de las representaciones escritas requeridas por otras NAGAs y, en caso necesario, de representaciones escritas que sustenten otra evidencia de auditoría relevante para los estados financieros o para una o varias afirmaciones específicas de los estados financieros.
- A14. Si la Administración rehúsa reconocer sus responsabilidades o proporcionar las representaciones escritas, el auditor no podrá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada¹². En estas circunstancias, no sería adecuado que el auditor aceptara el trabajo de auditoría, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias se lo exijan. En los casos en que se requiera que el auditor acepte el trabajo de auditoría, puede ser necesario que el auditor explique a la Administración la importancia de estos asuntos y sus consecuencias para el informe del auditor.

Preparación de los estados financieros (Ref: Apartado 6(b)(i))

- A15. La mayoría de los marcos de preparación y presentación de información financiera comprenden requerimientos referentes a la presentación de los estados financieros; con arreglo a dichos marcos, la *preparación* de los estados financieros de conformidad con los marcos de preparación y presentación de información financiera incluye su *presentación*. En el caso de un marco de presentación razonable, la importancia del objetivo de presentación razonable es tal que la premisa acordada con la Administración incluye una referencia específica a la presentación razonable, o a la responsabilidad de asegurar que los estados financieros “darán una la imagen fiel” de conformidad con el marco de preparación y presentación de información financiera.

Control interno (Ref: Apartado 6(b)(ii))

- A16. La Administración mantiene el control interno que considera necesario para permitir la preparación de estados financieros exentos de representación incorrecta material, debido a fraude o error. El control interno, independientemente de su eficacia, únicamente puede proporcionar a la entidad una seguridad razonable de que alcanzará sus objetivos de preparación y presentación de información financiera, dadas las limitaciones inherentes al control interno¹³.

¹⁰ NAGA 200, apartado A4.

¹¹ NAGA 580, Representaciones escritas, apartados 10-11

¹² NAGA 580, apartado A26

¹³ NAGA 315 (Revisada 2019), *Identificación y evaluación de riesgo de representación incorrecta material*, anexo 3, apartado 22

- A17. Una auditoría independiente realizada de conformidad con las NAGAs no exime a la Administración de mantener el control interno necesario para la preparación de los estados financieros. En consecuencia, el auditor es requerido para obtener la confirmación de la Administración de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad en relación con el control interno. No obstante, el acuerdo requerido por el apartado 6(b)(ii) no implica que el auditor considere que el control interno mantenido por la Administración haya logrado su objetivo o esté exento de deficiencias.
- A18. Corresponde a la Administración determinar el control interno que resulta necesario para permitir la preparación de los estados financieros. El término “control interno” abarca un amplio espectro de actividades, dentro de los componentes del sistema de control interno que pueden describirse como: el entorno de control; el proceso de evaluación de riesgo de la entidad; el proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno; el sistema de información y comunicación y las actividades de control. Esta división, sin embargo, no refleja necesariamente el modo en que una entidad en particular diseña, implementa y mantiene su control interno, o el modo en que clasifica un determinado componente¹⁴. El control interno de una entidad (en concreto, sus libros y registros contables o sus sistemas de contabilidad) refleja las necesidades de la Administración, la complejidad del negocio, la naturaleza de los riesgos a los que la entidad está sometida y las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.
- A19. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden referirse a la responsabilidad de la Administración en relación con la adecuación de los libros y registros contables o de los sistemas contables. En algunos casos, la práctica general puede distinguir entre los libros y registros contables o los sistemas contables, por una parte, y el control o los controles internos, por otra. Dado que, tal como se indica en el apartado A18, los libros y registros contables o los sistemas contables son una parte integrante del control interno, el apartado 6(b)(ii) no hace referencia específica a estos al describir la responsabilidad de la Administración. Para evitar malentendidos, puede resultar adecuado que el auditor explique a la Administración el alcance de dicha responsabilidad.

Información adicional (Ref: Apartado 6(b)(iii)(b))

- A20. Entre la información adicional que puede solicitar el auditor a la Administración para los fines de la auditoría están, en su caso, los asuntos relacionados con otra información de conformidad con la Naga 720 (Revisada). Cuando el auditor espera recibir otra información después de la fecha del informe del auditor, los términos del trabajo de auditoría también pueden reconocer las responsabilidades del auditor en relación con dicha otra información y, cuando proceda, las medidas que pueden resultar adecuadas o necesarias si el auditor concluye que existe una representación incorrecta material en otra información obtenida después de la fecha del informe del auditor.

Consideraciones relevantes para entidades de pequeña dimensión (Ref: Apartado 6(b))

- A21. Uno de los objetivos del acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría es evitar malentendidos acerca de las responsabilidades respectivas de la Administración y del auditor. Por ejemplo, si un tercero ha facilitado la preparación de los estados financieros, puede ser útil recordar a la Administración que sigue siendo responsabilidad suya la preparación de los estados financieros de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.

Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría

Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría (Ref: Apartado 9)

- A22. La función de la Administración y de los responsables del gobierno corporativo de la entidad al acordar los términos del trabajo de auditoría de la entidad depende de la estructura de gobierno de la entidad y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

*Carta de contratación u otra forma de acuerdo escrito*¹⁵ (Ref: Apartados 10-11)

- A23. El envío por el auditor de una carta de contratación antes del comienzo de la auditoría resulta conveniente tanto para los intereses de la entidad como para los del auditor, con el fin de evitar malentendidos con respecto a la auditoría. En algunos países, sin embargo, las disposiciones legales o reglamentarias pueden establecer de manera suficiente el objetivo y alcance de una auditoría y las responsabilidades de la Administración y del auditor; prescribiendo así los asuntos señalados en el apartado 10. Si bien en estas circunstancias el apartado 11 permite al auditor que incluya en la carta de contratación únicamente una referencia al hecho de que dichas disposiciones son aplicables y que la Administración reconoce y comprende sus responsabilidades, tal y como establece el apartado 6(b), el auditor puede considerar adecuado incluir en la carta de contratación los asuntos descritos en el apartado 10 para información de la Administración.

¹⁴ NAGA 315 (Revisada 2019), apartado A91 y anexo 3

¹⁵ En los apartados siguientes, cualquier referencia a la carta de contratación se entenderá hecha a la carta de contratación u otra forma adecuada de acuerdo escrito.

Estructura y contenido de la carta de contratación

A24. La estructura y el contenido de la carta de contratación pueden variar de una entidad a otra. La información a incluir en la carta de contratación sobre las responsabilidades del auditor puede basarse en la Naga 200¹⁶. Los apartados 6(b) y 12 de la presente Naga describen las responsabilidades de la Administración. Además de incluir los asuntos que el apartado 10 requiere, una carta de contratación puede hacer referencia, por ejemplo, a:

- La definición del alcance de la auditoría, incluida una referencia a las disposiciones legales o reglamentarias y las NAGAs aplicables, así como a las normas de ética y otros pronunciamientos de organizaciones profesionales a los que el auditor se adhiera.
- La forma de cualquier otra comunicación de resultados del trabajo de auditoría.
- El requerimiento de que el auditor comunique los asuntos clave de la auditoría en el informe del auditor, de conformidad con la Naga 701¹⁷.
- El hecho de que, por las limitaciones inherentes a la auditoría y por las limitaciones inherentes al control interno, haya un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas representaciones incorrectas materiales, incluso aunque la auditoría se planifique y se ejecute adecuadamente de conformidad con las NAGAs.
- Los planes relativos a la planificación y ejecución de la auditoría, incluida la composición del equipo del trabajo.
- La expectativa de que la Administración proporcione representaciones escritas (véase también el apartado A13).
- La expectativa de que la Administración proporcione acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, incluida la expectativa de que la Administración proporcione acceso a la información relevante para la información a revelar.
- El acuerdo de la Administración de poner a disposición del auditor un borrador de los estados financieros, así como toda la información relevante para su preparación, tanto la obtenida del mayor y de los auxiliares como al margen de ellos (incluida toda la información relevante para la preparación de la información a revelar) y, en su caso, la otra información¹⁸, con tiempo suficiente para que el auditor pueda terminar la auditoría según el calendario propuesto.
- El acuerdo de la Administración de informar al auditor sobre los hechos que puedan afectar a los estados financieros y que lleguen a conocimiento de la Administración durante el periodo que media entre la fecha del informe del auditor y la fecha de publicación de los estados financieros.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación.
- La solicitud de que la Administración acuse recibo de la carta de contratación y apruebe los términos del trabajo que se recogen en ella.

A25. Cuando no se requiera que el auditor comunique los asuntos clave de la auditoría, puede ser útil para el auditor referirse en los términos del trabajo de la auditoría a la posibilidad de comunicar los asuntos clave de la auditoría en el informe del auditor y, en determinadas jurisdicciones, puede ser necesario que el auditor mencione dicha posibilidad con el fin de mantener la capacidad de hacerlo.

A26. Cuando proceda, también pueden incluirse los siguientes asuntos en la carta de contratación:

- Acuerdos relativos a la participación de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.
- Acuerdos referidos a la participación de auditores internos y de otros empleados de la entidad.
- Acuerdos que deban alcanzarse con el auditor predecesor, si lo hubiera, en el caso de un trabajo inicial de auditoría.
- Una referencia y una descripción de las responsabilidades del auditor establecidas en las disposiciones legales, reglamentarias o en los requerimientos de ética aplicables que tratan de la información sobre incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a una autoridad competente ajena a la entidad.
- Cualquier limitación de la responsabilidad del auditor, cuando exista esta posibilidad.
- Una referencia a cualquier otro acuerdo entre el auditor y la entidad.
- Cualquier obligación de proporcionar papeles de trabajo de auditoría a otras partes.

¹⁶ En los apartados siguientes, cualquier referencia a la carta de contratación se entenderá hecha a la carta de contratación u otra forma adecuada de acuerdo escrito.

¹⁷ NAGA 701, *Comunicación de los asuntos clave de la auditoría en el informe del auditor independiente*

¹⁸ Tal y como se define en la NAGA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*.

En el anexo 1 se recoge un ejemplo de carta de contratación de auditoría.

Auditorías de componentes

A27. Cuando el auditor de una entidad matriz sea también el auditor de un componente, los factores que pueden influir en la decisión de enviar o no una carta de contratación de auditoría separada al componente son, entre otros, los siguientes:

- a quién compete el nombramiento del auditor del componente;
- si va a emitirse un informe del auditor separado referido al componente;
- los requerimientos legales en relación con el nombramiento de auditores;
- el porcentaje de propiedad de la matriz; y
- el grado de independencia de la Administración del componente con respecto a la matriz.

Responsabilidades de la Administración prescritas por las disposiciones legales o reglamentarias (Ref: Apartados 11-12)

A28. Aun en el supuesto de que, en las circunstancias descritas en los apartados A23 y A29, el auditor llegue a la conclusión de que no es necesario recoger determinados términos del trabajo de auditoría en la carta de contratación, el apartado 11 requiere que el auditor solicite un acuerdo escrito de la Administración de que ésta reconoce y comprende que tiene las responsabilidades establecidas en el apartado 6(b). Sin embargo, según el apartado 12, en dichos acuerdos escritos se puede utilizar la redacción de las disposiciones legales o reglamentarias si dichas disposiciones establecen responsabilidades de la Administración cuyos efectos sean equivalentes a los descritos en el apartado 6(b). Es posible que las organizaciones de auditores, el organismo emisor de normas de auditoría o la autoridad reguladora en materia de auditoría de una jurisdicción hayan proporcionado orientaciones sobre si la descripción de las disposiciones legales o reglamentarias es equivalente.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A29. Las disposiciones legales o reglamentarias aplicables a las auditorías del sector público generalmente regulan el nombramiento de los auditores del sector público y, por lo general, establecen sus responsabilidades y facultades, incluido el acceso a los registros de la entidad y a otra información. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriban de forma suficientemente detallada los términos del trabajo de auditoría, el auditor del sector público podrá, no obstante, considerar beneficioso emitir una carta de contratación más completa que la permitida por el apartado 11.

Auditorías recurrentes (Ref: Apartado 13)

A30. El auditor puede decidir no remitir una nueva carta de contratación u otro acuerdo escrito para cada ejercicio. Sin embargo, los siguientes factores pueden hacer que resulte adecuado revisar los términos del trabajo de auditoría o recordar a la entidad los términos vigentes:

- Cualquier indicio de que la entidad interpreta erróneamente el objetivo y el alcance de la auditoría.
- Cualquier término modificado o especial del trabajo de auditoría.
- Un cambio reciente en la alta Administración.
- Un cambio significativo en la propiedad.
- Un cambio significativo en la naturaleza o dimensión de la actividad de la entidad.
- Un cambio en los requerimientos legales o reglamentarios.
- Un cambio en el marco de preparación y presentación de información financiera adoptado para la preparación de los estados financieros.
- Un cambio en otros requerimientos de información.

Aceptación de una modificación de los términos del trabajo de auditoría

Solicitud para modificar los términos del trabajo de auditoría (Ref: Apartado 14)

A31. Un cambio de las circunstancias que afectan a la necesidad del servicio, un malentendido relativo a la naturaleza de la auditoría tal como se solicitó en un principio, o una limitación al alcance del trabajo de auditoría, ya venga impuesta por la Administración o sea causada por otras circunstancias, pueden dar lugar a que la entidad solicite al auditor una modificación de los términos del trabajo de auditoría. El auditor, tal como exige el apartado 14, examinará la justificación de la solicitud y, especialmente, las implicaciones de una limitación al alcance del trabajo de auditoría.

- A32. Un cambio en las circunstancias que afecte a los requerimientos de la entidad, o un malentendido en cuanto a la naturaleza del servicio solicitado originalmente pueden considerarse bases razonables para solicitar una modificación del trabajo de auditoría.
- A33. Por el contrario, puede no considerarse razonable una modificación cuando parezca estar relacionada con información incorrecta, incompleta o insatisfactoria por cualquier otra causa. Un ejemplo sería cuando el auditor no consigue obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a las cuentas a cobrar y la entidad solicita que el trabajo de auditoría se convierta en un trabajo de revisión para prevenir una opinión con salvedades o una abstención de opinión.

Solicitud de conversión en un trabajo de revisión o de servicios relacionados (Ref: Apartado 15)

- A34. Antes de aceptar convertir un trabajo de auditoría en un trabajo de revisión o de servicios relacionados, el auditor que haya sido contratado para realizar la auditoría de conformidad con las NAGAs puede tener que considerar, además de los asuntos que se señalan en los apartados A31-A33, cualquier implicación legal o contractual del cambio.
- A35. Si el auditor concluye que existe una justificación razonable para convertir el trabajo de auditoría en un trabajo de revisión o de servicios relacionados, el trabajo de auditoría realizado hasta el momento del cambio puede ser relevante para el trabajo modificado; sin embargo, el trabajo requerido a ser realizado y el informe que deba emitirse habrán de ser los adecuados para el trabajo modificado. Para evitar confundir al lector, el informe sobre el servicio relacionado no incluirá referencia a lo siguiente:
- (a) el trabajo original de auditoría; ni
 - (b) cualquier procedimiento que pueda haberse aplicado durante el trabajo original de auditoría, salvo en los casos en que el trabajo de auditoría se haya convertido en un trabajo para realizar procedimientos acordados y, por tanto, la referencia a los procedimientos aplicados sea una parte normal del informe.

Consideraciones adicionales relacionadas con la aceptación del trabajo

Normas de preparación y presentación de información financiera complementadas por las disposiciones legales o reglamentarias (Ref: Apartado 18)

- A36. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden complementar las normas de preparación y presentación de información financiera establecidas por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido, con requerimientos adicionales relativos a la preparación de estados financieros. En dichas jurisdicciones, el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable a efectos de aplicar las NAGAs abarca tanto el marco de preparación y presentación de información financiera identificado como los requerimientos adicionales, siempre y cuando éstos no entren en conflicto con este último marco de preparación y presentación de información financiera. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriben revelaciones de información adicionales a las requeridas por las normas de preparación y presentación de información financiera o cuando reducen el número de opciones aceptables existentes en las normas de preparación y presentación de información financiera¹⁹.

Marco de preparación y presentación de información financiera prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias - Otros asuntos que afectan a la aceptación (Ref: Apartado 19)

- A37. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden exigir que en la redacción de su opinión el auditor utilice las frases “dan una imagen fiel” o “presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales”, en el supuesto de que el auditor concluya que, de no haber sido prescrito por dichas disposiciones, el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable no habría sido aceptable. En este caso, los términos de la redacción prescrita para el informe del auditor difieren significativamente de los requerimientos de las NAGAs (véase el apartado 21).

Informe del auditor prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias (Ref: Apartado 21)

- A38. Las NAGAs requieren que el auditor no manifieste haber cumplido las NAGAs salvo si ha cumplido todas las NAGAs aplicables a la auditoría²⁰. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriban una estructura o una redacción del informe del auditor en un formato o con unos términos que difieran significativamente de los requerimientos de las NAGAs y el auditor concluya que incluir una explicación adicional en el informe del auditor no puede mitigar la posibilidad de interpretación errónea, el auditor puede plantearse incluir una declaración en el informe del auditor en la que exprese que la auditoría no se ha realizado de conformidad con las NAGAs. No obstante, se recomienda que el auditor aplique las NAGAs, incluidas las NAGAs que tratan del informe del auditor, en la medida de lo posible, si bien no se le permitirá mencionar que la auditoría se ha realizado de conformidad con las NAGAs.

¹⁹ La NAGA 700 (Revisada), apartado 15, incluye un requerimiento en relación con la evaluación de si los estados financieros se refieren o describen adecuadamente el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.

²⁰ NAGA 200, apartado 20

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A39. En el sector público, la legislación que regula el mandato de auditoría puede establecer requerimientos específicos. Por ejemplo, puede exigirse al auditor que informe directamente a un ministro, al Parlamento o al público si la entidad trata de limitar el alcance de la auditoría.

Ejemplo de carta de contratación de auditoría

El siguiente es un ejemplo de carta de contratación de auditoría para una auditoría de estados financieros con fines generales preparados de conformidad con las Normas Contables de las Normas Internacionales de Información Financiera de IASB. Esta carta no es de uso obligatorio, sino que solo pretende ser una orientación que pueda utilizarse junto con las consideraciones recogidas en esta Naga. Será necesario modificarla en función de los requerimientos y de las circunstancias particulares. Está diseñada con referencia a una auditoría de estados financieros de un único periodo y sería preciso adaptarla en caso de pretender o prever aplicarla a auditorías recurrentes (véase el apartado 13). Puede resultar adecuado solicitar asesoramiento jurídico sobre la idoneidad de cualquier carta propuesta.

Dirigida al representante adecuado de la Administración o de los responsables del gobierno corporativo de la sociedad ABC²¹:

[Objetivo y alcance de la auditoría]

Ustedes nos han solicitado²² que auditemos los estados financieros de la sociedad ABC, que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al año terminado en esa fecha, y las notas a los estados financieros, incluyendo información de las políticas contables materiales. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el trabajo de auditoría y comprendemos su contenido.

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros como un todo están exentos de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe del auditor que contenga nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile (NAGAs) siempre detecte una representación incorrecta material cuando exista. Las representaciones incorrectas pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

[Responsabilidades del auditor]

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las NAGAs. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética. Como parte de una auditoría de conformidad con las NAGAs, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de representaciones incorrecta material en los estados financieros, debido a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una representación incorrecta material debido a fraude es más elevado que en el caso de una representación incorrecta material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, representaciones intencionadamente erróneas o a hacer caso omiso del control interno.
- Obtenemos entendimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad²³. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de la auditoría.
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la

²¹ Los destinatarios y las referencias de la carta serán los adecuados en función de las circunstancias del trabajo, incluida la jurisdicción correspondiente. Es importante hacer referencia a las personas adecuadas - véase apartado A22.

²² A lo largo de esta carta la referencia a "ustedes", "nosotros", "la Administración", "los responsables del gobierno corporativo de la entidad" y "el auditor" se emplearán o modificarán en función de las circunstancias.

²³ Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros.

correspondiente información revelada por la Administración.

- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la Administración, de la base contable de empresa en marcha y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe del auditor sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en marcha.
- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación razonable.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas representaciones incorrectas materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NAGAs.

[Responsabilidades de la Administración e identificación del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable (a los efectos de este ejemplo, se supone que el auditor no ha determinado que las disposiciones legales o reglamentarias prescriban dichas responsabilidades en términos adecuados; se emplean, por tanto, las descripciones del apartado 6(b) de esta Naga).]

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que [la Administración y, cuando proceda, los responsables del gobierno corporativo de la entidad]²⁴ reconocen y comprenden que son responsables de:

- (a) la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con las Normas Contables de las Normas Internacionales de Información Financiera²⁵;
- (b) el control interno que [la Administración] considere necesario para permitir la preparación de estados financieros exentos de representación incorrecta material, debido a fraude o error; y
- (c) proporcionarnos²⁶:
 - (i) acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la Administración] y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
 - (ii) información adicional que podamos solicitar a [la Administración] para los fines de la auditoría y
 - (iii) acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a [la Administración y, cuando proceda, a los responsables del gobierno corporativo de la entidad] confirmación escrita de las representaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

[Otra información relevante]

[Insertar otra información, como acuerdos sobre honorarios, facturación y otras condiciones específicas, según el caso.]

[Informes]

[Insertar referencia adecuada respecto a la estructura y contenido esperados del informe del auditor, así como, cuando proceda, del tratamiento en el informe de otra información de conformidad con la Naga 720 (Revisada).]

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los estados financieros, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

XYZ y Cía.

²⁴ Emplear la terminología adecuada en función de las circunstancias.

²⁵ O, si procede, "para la preparación de estados financieros que dan una imagen fiel de acuerdo con las Normas de Contabilidad de las Normas Internacionales de Información Financiera".

²⁶ Véanse en el apartado A24 ejemplos de otros asuntos relativos a las responsabilidades de la Administración que se pueden incluir.

Recibido y conforme, en nombre de la sociedad ABC por

(Firmado)

.....

Nombre y cargo

Fecha

Determinación de la aceptabilidad de los marcos de información con fines generales.**Jurisdicciones que carecen de organismos emisores de normas autorizados o reconocidos o de marcos de información financiera prescritos por las disposiciones legales o reglamentarias**

1. Tal como se establece en el apartado A10 de la presente Naga, cuando una entidad se ha constituido u opera en una jurisdicción que carece de un organismo emisor de normas autorizado o reconocido, o cuando las disposiciones legales o reglamentarias no prescriben la utilización de un marco de preparación y presentación de información financiera, la Administración identifica un marco de preparación y presentación de información financiera aplicable. Lo habitual en dichas jurisdicciones es utilizar normas de preparación y presentación de información financiera establecidas por alguno de los organismos indicados en el apartado A8 de esta Naga.
2. Por otro lado, en una determinada jurisdicción puede haber convenciones contables establecidas que se reconozcan generalmente como el marco de preparación y presentación de información financiera para los estados financieros con fines generales preparados por determinadas entidades especificadas que operen en dicha jurisdicción. Cuando se adopta dicho marco de preparación y presentación de información financiera, el apartado 6(a) de esta Naga requiere que el auditor determine si se puede considerar que las convenciones contables en su conjunto constituyen un marco de preparación y presentación de información financiera aceptable para estados financieros con fines generales. Cuando las convenciones contables se emplean de modo generalizado en una determinada jurisdicción, es posible que las organizaciones de auditores de dicha jurisdicción hayan examinado la aceptabilidad del marco de preparación y presentación de información financiera en nombre de los auditores. En otros casos, el auditor puede determinar este aspecto analizando si las convenciones contables presentan las características que habitualmente tienen los marcos de información financiera aceptables (véase el apartado 3 siguiente) o comparando las convenciones contables con los requerimientos de un marco de preparación y presentación de información financiera existente que se considere aceptable (véase el apartado 4 siguiente).
3. Los marcos de preparación y presentación de información financiera aceptables normalmente presentan las siguientes características, que hacen que la información proporcionada en los estados financieros sea útil para los usuarios a los que se dirige:
 - (a) Relevancia, esto es, que la información proporcionada en los estados financieros sea relevante para la naturaleza de la entidad y para el propósito de los estados financieros. Por ejemplo, en el caso de una empresa que prepara estados financieros con fines generales, la relevancia se evalúa en relación con la información necesaria para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios a la hora de tomar decisiones económicas. Dichas necesidades se satisfacen habitualmente mediante la presentación de la situación financiera, de los resultados y de los flujos de efectivo de la empresa.
 - (b) Integridad, en el sentido de que no se omitan transacciones ni hechos, saldos contables ni revelaciones de información que puedan afectar a las conclusiones basadas en los estados financieros.
 - (c) Fiabilidad, en el sentido de que la información proporcionada en los estados financieros:
 - (i) refleje, en su caso, el fondo económico de los hechos y transacciones, y no su mera forma legal; y
 - (ii) tenga como resultado una evaluación, medición, presentación y revelación de información razonablemente congruente si se utiliza en circunstancias similares.
 - (d) Neutralidad, en el sentido de que contribuya a que la información de los estados financieros esté exenta de sesgo.
 - (e) Comprensibilidad, en el sentido de que la información de los estados financieros sea clara y exhaustiva, y no esté sujeta a interpretaciones significativamente diferentes.
4. El auditor puede decidir comparar las convenciones contables con los requerimientos de un marco de preparación y presentación de información financiera existente que se considere aceptable. Por ejemplo, el auditor puede comparar las convenciones contables con las NIIF. Con respecto a la auditoría de una entidad menos compleja, el auditor puede decidir comparar las convenciones contables con un marco de preparación y presentación de información financiera específicamente desarrollado para dichas entidades por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido. Cuando el auditor realice dicha comparación y detecte diferencias, la decisión sobre si las convenciones contables adoptadas para la preparación de los estados financieros constituyen un marco de preparación y presentación de información financiera aceptable implica examinar las razones de las diferencias y si la aplicación de las convenciones

contables, o la descripción del marco de preparación y presentación de información financiera en los estados financieros, puede dar lugar a estados financieros que induzcan a error.

5. Un conjunto de convenciones contables ideado para satisfacer preferencias individuales no es un marco de preparación y presentación de información financiera aceptable para estados financieros con fines generales. Igualmente, un marco de cumplimiento no será un marco de preparación y presentación de información financiera aceptable, salvo que sea generalmente aceptado en la jurisdicción de que se trate por quienes preparan los estados financieros y por sus usuarios.