

INTOSAI



*Directriz de auditoría financiera*

---

## *Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría*

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

---

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • 1301 COPENHAGEN K • DENMARK  
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 •E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

# INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF  
(Austrian Court of Audit)  
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2  
A-1033 VIENNA  
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: [intosai@rechnungshof.gv.at](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at);  
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

*La presente nota de práctica en combinación con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 210, Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría, publicada por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) constituyen la ISSAI 1210.*

*Nota de Práctica<sup>1</sup> para la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 210*

---

# Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría

## Fundamentos

Esta Nota de Práctica proporciona orientaciones adicionales sobre la NIA 210, iAcuerdo sobre los términos del contrato de auditoría y debe leerse conjuntamente con ella. La NIA 210 entra en vigor para las auditorías de estados financieros correspondientes a los períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2009 Esta Nota de Práctica será efectiva en la misma fecha que la NIA.

## Introducción a la NIA

La NIA 210 establece las obligaciones del auditor cuando acuerda los términos del contrato de auditoría con la dirección de la entidad y, cuando proceda, con los encargados de la gobernanza, lo cual implica determinar la existencia de ciertas condiciones previas a la auditoría y la responsabilidad que recae en la dirección y, cuando proceda, en los encargados de la gobernanza. La NIA 220<sup>2</sup> aborda los aspectos de la aceptación de un encargo sujetos al control del auditor.

## Contenido de la Nota de Práctica

- P1. La Nota de Práctica proporciona orientaciones adicionales para los auditores del sector público en relación con los aspectos siguientes:
- Condiciones previas a la ejecución de una auditoría.
  - Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría.
  - Aceptación de cambios en los términos del contrato de auditoría.

## Aplicabilidad de la NIA en la auditoría del sector público

- P2. La NIA 210 es aplicable a los auditores de las entidades públicas en el desempeño de su función de auditores de los estados financieros.
- P3. Los términos de un contrato de auditoría en el sector público responden normalmente a un mandato, por lo que no están sujetos a peticiones de la dirección ni son fruto del acuerdo con ella. De este modo, las exigencias fijadas por la NIA, cuando se aplican al contexto del sector público, son útiles para establecer formalmente una comprensión común de los cometidos y obligaciones respectivas de la dirección y del auditor. Dado que el auditor del sector público recibe el mandato del poder legislativo, y a él debe informar, es frecuente que tengan que alcanzarse acuerdos entre dicho poder y la dirección.

---

<sup>1</sup> Todas las Notas de Práctica habrán de leerse conjuntamente con la ISSAI 1000 iIntroducción general a las Directrices de auditoría financiera de la INTOSAI.  
<sup>2</sup> NIA 220, iControl de calidad en una auditoría de estados financierosi.

## Orientaciones adicionales sobre cuestiones ligadas al sector público

- P4. La NIA 210 contiene disposiciones de aplicación y otras disposiciones explicativas con consideraciones específicas a las entidades del sector público en los párrafos A27 y A37.

### Condiciones previas a la ejecución de una auditoría

- P5. Al determinar si se dan las necesarias condiciones previas a la ejecución de una auditoría según se dispone en el subpárrafo 6 a) de la NIA, los auditores del sector público deberán tener presente que en dicho sector el marco de información financiera a menudo está establecido en leyes y reglamentos. Cuando juzguen que el marco establecido en leyes y reglamentos no es aceptable, los auditores del sector público aplicarán las exigencias contenidas en los párrafos 8, 19 y 20 de la NIA, y deberán también tener en cuenta la posibilidad de:
- Informar al poder legislativo.
  - Influir en la fijación de normas por organismos profesionales o normativos, con arreglo a los principios expuestos en el subpárrafo 6 e) de la ISSAI 100<sup>3</sup>.
- P6. Al obtener de la dirección, y cuando sea necesario del poder legislativo y de los encargados de la gobernanza, la comprensión y aceptación de sus obligaciones como se declara en el subpárrafo 6 b) de la NIA 210, los auditores del sector público tendrán en cuenta que las obligaciones de la dirección y de los encargados de la gobernanza en el sector público pueden ser más amplias que en el sector privado. La regulación legislativa, así como las estructuras de gobernanza y gestión, pueden variar sobremanera en el sector público, por lo que resulta más necesario aún formalizar la comprensión y aceptación de las obligaciones a que se ha hecho referencia.

### Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría

- P7. En el sector público pueden darse otros aspectos, además de los ejemplos enumerados en el párrafo A23 de la NIA, que tengan relación con la carta de encargo y sobre los que deban informar los auditores del sector público si llegan a su conocimiento en el curso de la auditoría, por ejemplo:
- Ejecución ineficaz de las operaciones: se refiere a la obligación que tiene la dirección de realizar actividades de modo eficaz y eficiente.
  - Casos de incumplimiento de las normas: se refiere a la obligación que tiene la dirección de realizar actividades, utilizar recursos y dar cuenta de su actividad de conformidad con las normas recibidas del poder legislativo y con otras instrucciones aplicables.
  - Despilfarro: se refiere a la obligación que tiene la dirección de obtener y utilizar recursos de manera económica, evitando el despilfarro de fondos públicos.
  - Casos de abuso: se refiere a la obligación que tiene la dirección de satisfacer las expectativas del poder legislativo y de los ciudadanos al guardar relación con unas normas de conducta adecuadas.
- Asimismo puede ser conveniente describir las disposiciones adoptadas para proteger la independencia de los auditores del sector público. Siempre que sean pertinentes, podrán añadirse a la carta de encargo otros objetivos de la auditoría.

---

<sup>3</sup> ISSAI 100, iPostulados básicos de la fiscalización pública, subpárrafo 6 e): iLas autoridades correspondientes deben garantizar la promulgación de normas de contabilidad aceptables, relativas a los informes financieros y a su publicación, adecuadas a las necesidades de la Administración, y las entidades fiscalizadas deben fijarse objetivos específicos y mensurables y determinar qué niveles de rendimiento se han de lograr.

- P8. Además de los puntos enumerados en el párrafo A24 de la NIA, los auditores del sector público podrán considerar pertinente incluir otras disposiciones cuando la auditoría se subcontrate a otro auditor.
- P9. En el sector público, la aceptación y continuidad que se mencionan en el párrafo 7 de la NIA pueden verse afectadas por el hecho de que los auditores del sector público no tengan la posibilidad de rechazar la auditoría o desistir de su realización. Sin embargo, cuando la dirección o el poder legislativo impongan una limitación del alcance de la auditoría antes de que inicie ésta y que lleve al auditor a abstenerse de emitir una opinión sobre los estados financieros, los auditores del sector público examinarán la situación y su posible incidencia en la evaluación de riesgos, el enfoque de la auditoría y el informe del auditor. En algunos casos será conveniente también que se informe de ello separadamente al poder legislativo.
- P10. En el párrafo 8 de la NIA se estudian los motivos que puedan llevar al abandono del encargo de auditoría. Cuando no se reúnan las condiciones previas y los auditores del sector público no tengan la posibilidad de rechazar la auditoría, una línea de actuación apropiada, además de las medidas expuestas en los párrafos 19 y 20 de la NIA, puede ser informar al poder legislativo.

### Aceptación de cambios en los términos del contrato de auditoría

- P11. Al examinar las exigencias contenidas en los párrafos 14 y 15 de la NIA, los auditores del sector público observarán que los términos de un contrato de auditoría en el sector público responden normalmente a un mandato, por lo que no pueden estar sujetos al acuerdo de la dirección ni a peticiones de ésta.

## Appendix 1: Example of an Audit Engagement Letter in the Public Sector

A continuación se expone un ejemplo de carta de encargo para la ejecución de una auditoría de estados financieros de carácter general, elaborada y presentada de conformidad con las normas contables internacionales del sector público. Esta carta tiene un carácter orientativo, pero tendrá que adaptarse según las exigencias y circunstancias individuales. Puede ser conveniente obtener asesoramiento jurídico para determinar la idoneidad de la carta de encargo propuesta.

Destinatario

[Al representante de la alta dirección que corresponda]<sup>4</sup>

Fecha

Estimado/a Sr./Sra.

### Carta de encargo de auditoría

#### Introducción

Los estados financieros [*grupo*] de [*nombre de la entidad*] y de [*nombre de las filiales*] a [*fecha*] correspondientes al ejercicio que finalizó en dicha fecha serán sometidos a fiscalización por (*órgano de fiscalización del sector público*) de conformidad con (*legislación pertinente*)

La presente carta tiene por objeto exponer:

- a) Los términos del contrato de auditoría y la naturaleza, y limitaciones, de la auditoría anual.
- b) Las obligaciones respectivas del auditor y de [*nivel de dirección adecuado*] en la auditoría anual.

Los términos del encargo de auditoría se detallan a continuación. La presente carta tendrá vigencia hasta la emisión de una nueva carta de encargo de auditoría.

#### Objetivo(s) de la auditoría

El (los) objetivo(s) de la auditoría anual es (son) el (los) siguiente (s):

- a) Emitir una opinión independiente sobre los estados financieros del [*grupo*] elaborados de conformidad con el marco y la legislación aplicables de información financiera.
- b) [Otros objetivos, por ejemplo relacionados con la conformidad con las normas o los controles internos].

---

<sup>4</sup> Los destinatarios y referencias de la carta a la dirección, o el poder legislativo o los encargados de la gobernanza, serán los apropiados a las circunstancias del encargo, entre las que figuran las propias del entorno del sector público. Es importante remitir la carta a las personas adecuadas como se indica en el párrafo A21 de la NIA.

## Obligaciones de los auditores

### *Normas de auditoría aplicables en la ejecución de la auditoría*

Procederemos a nuestra auditoría de conformidad con las *[normas de auditoría aplicables]*.<sup>5</sup>

### *Normas de auditoría aplicadas*

Planificación y ejecución de la auditoría [el contenido de esta sección deberá adaptarse para reflejar adecuadamente las normas de auditoría aplicadas].

Las normas de auditoría exigen que nos adecuemos a las exigencias deontológicas y planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener garantías razonables de que los estados financieros del [grupo] están exentos de incorrecciones materiales. La auditoría supone aplicar procedimientos para obtener evidencia sobre los importes y las notas explicativas de los estados financieros. La selección de procedimientos depende del criterio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros ya sea por fraude o error. La auditoría implica asimismo una evaluación de la idoneidad de las políticas contables aplicadas y el carácter razonable de las estimaciones contables efectuadas por la dirección, así como una valoración de la presentación general de los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría y también al control interno, existe el riesgo inevitable de que no lleguen a detectarse incorrecciones materiales, incluso cuando la auditoría se planifique y ejecute con arreglo a *[las normas de auditoría pertinentes]*.

Al proceder a nuestra evaluación de riesgos, tendremos en cuenta el control interno de la elaboración y presentación fidedigna por la entidad de los estados financieros para concebir procedimientos de auditoría que resulten apropiados a las circunstancias pero sin el propósito de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante, le informaremos o comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa del control interno que incida en los estados financieros y hayamos podido detectar en el curso de la auditoría.<sup>6</sup>

*[Siempre que sea necesario, los auditores del sector público considerarán la posibilidad de añadir información sobre sus obligaciones en relación con cualquier otro objetivo de auditoría que tengan fijado]*

Aunque nuestra auditoría no está orientada a informar sobre los extremos que se citan a continuación, lo haremos si llegan a nuestro conocimiento en el curso de la auditoría:

- a) Ejecución ineficaz de las operaciones: se refiere a la obligación que tiene la dirección de realizar actividades de modo eficaz y eficiente.

---

<sup>5</sup> En el sector público, la referencia a las normas de auditoría aplicables se hará de una de las maneras que se cita a continuación, en función de las normas aplicadas:

a) Con arreglo a las NIA, lo que significa la plena conformidad con todas las NIA aplicables y, en su caso, con las orientaciones adicionales facilitadas en las Notas de Práctica para las NIA emitidas por la INTOSAI.

b) Con arreglo a los Principios fundamentales de auditoría de la INTOSAI, lo que no significa la plena conformidad con las NIA incluidas actualmente en las Directrices de auditoría financiera de la INTOSAI (ISSAI 1000-2999).

c) Con arreglo a las normas de auditoría nacionales que resulten pertinentes.

<sup>6</sup> Esta sección deberá adaptarse si el auditor del sector público informa sobre la eficacia del control interno.

- b) Casos de falta de conformidad con las normas: se refiere a la obligación que tiene la dirección de realizar actividades, utilizar recursos y dar cuenta de su actividad de conformidad con las normas recibidas del poder legislativo y con otras instrucciones aplicables.
- c) Despilfarro: se refiere a la obligación que tiene la dirección de obtener y utilizar recursos de manera económica, evitando el despilfarro de fondos públicos.
- d) Casos de abuso: se refiere a la obligación que tiene la dirección de satisfacer las expectativas del poder legislativo y de los ciudadanos al guardar relación con unas normas de conducta adecuadas.

### ***Presentación de informes***

El formato y el contenido de nuestro informe pueden tener que modificarse a la vista de nuestras conclusiones de auditoría. [*Insertar la necesaria referencia al formato y contenido previstos del informe de auditoría.*]

### **Independencia**

Nuestras exigencias deontológicas nos exigen que seamos independientes respecto de [tipo de entidad], por lo que confirmamos nuestra independencia en esta auditoría. Ello significa que carecemos de cualquier tipo de interés presunto o real, independientemente de su efecto en la práctica, que pueda considerarse incompatible con las obligaciones de integridad, objetividad e independencia. (*Clarificar las limitaciones presuntas de independencia mediante una descripción de las amenazas a ésta y de sus salvaguardas.*)

### **Obligaciones de la dirección y de los encargados de la gobernanza**

[*Las obligaciones de la dirección y, cuando proceda, de los encargados de la gobernanza, y la determinación del marco aplicable de información financiera. En lo relativo a este ejemplo, se parte de la base que el auditor ha decidido que las leyes y reglamentos no establecen adecuadamente estas obligaciones, por lo que se utiliza la descripción que figura en el subpárrafo 6 b) de la NIA 210. También cuando proceda se añadirán las obligaciones de la dirección en relación con objetivos de auditoría.*]

La ejecución de nuestra auditoría se basará en que la dirección y, cuando proceda, los encargados de la gobernanza comprenden y aceptan sus obligaciones en lo relativo a:

- a) La elaboración y presentación fidedigna de los estados financieros (o la elaboración y presentación de estados financieros que proporcionen una imagen fiel y auténtica) de conformidad con (el marco aplicable de información financiera).
- b) Los controles internos que la dirección estime necesarios para permitir la elaboración de estados financieros exentos de incorrecciones materiales, ya se deban a fraude o error.
- c) La exigencia de facilitarnos:
  - i) Acceso a toda la información en conocimiento de la dirección que sea pertinente para la elaboración de los estados financieros, como registros y documentación, y cualquier otro material requerido.
  - ii) Cualquier otra información suplementaria que se solicite a la dirección para los fines de la auditoría.
  - iii) Acceso sin restricciones a aquellas personas de la entidad de las que sea necesario obtener evidencia de auditoría.



## Carta de manifestaciones

Dentro de nuestros procedimientos ordinarios de auditoría, solicitaremos confirmación por escrito de la dirección sobre las manifestaciones que hayamos oído en el curso de la auditoría.

## Otra información pertinente

*[En esta sección puede ser conveniente incluir por ejemplo:*

- *Plazos legales de elaboración de informes.*
- *Titularidad de los documentos de trabajo.*
- *Disposiciones contractuales aplicables a auditores que desarrollen su labor en nombre de la entidad fiscalizadora del sector público.*
- *Honorarios.*
- *Direcciones de contacto, alojamiento del personal y recursos.*
- *Cualquier otra cuestión que sirva para ilustrar el desfase de expectativas y garantizar la eficacia de la comunicación].*

## Acuse de recibo de los términos del contrato

Le rogamos que acuse recibo de esta carta y manifieste la aceptación de los términos del encargo de auditoría firmando la copia adjunta y enviándola a [insertar nombre].

En caso de que antes de responder deseara obtener información complementaria, o bien debatir los términos del presente encargo, no dude en contactarme.

Atentamente,

Firma

.....

Auditor del sector público designado

Los términos del contrato de auditoría han llegado a conocimiento de la persona que firma [*nombre del signatario*] en nombre de [nombre de la entidad] y son aceptados por ella.

.....

Firma

.....

Nombre, apellidos y cargo

Fecha

[representante habilitado de la dirección o de los encargados de la gobernanza]

