

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 260

### COMUNICACIÓN CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO

#### CORPORATIVO

(En vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

#### CONTENIDO

	Párrafo
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1-3
La función de la comunicación .....	4-7
Fecha de vigencia .....	8
<b>Objetivos</b> .....	9
<b>Definiciones</b> .....	10
<b>Requisitos</b>	
Los encargados del gobierno corporativo .....	11-13
Asuntos que deben comunicarse .....	14-17
El proceso de comunicación .....	18-22
Documentación .....	23
<b>Material de aplicación y otro material explicativo</b>	
Los encargados del gobierno corporativo .....	A1-A8
Asuntos que deben comunicarse .....	A9-A27
El proceso de comunicación .....	A28-A44
Documentación .....	A45
Apéndice 1. Requisitos específicos en la NICC 1 y otras NIA que se refieren a comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo	
Apéndice 2. Aspectos cualitativos de las prácticas contables	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 260, *Comunicación con los encargados del gobierno corporativo*, deberá leerse junto con la NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*.

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad del auditor de comunicarse con los encargados del gobierno corporativo en una auditoría de estados financieros. Aunque esta NIA aplica sin importar la estructura de gobierno o tamaño de una entidad, aplican consideraciones particulares cuando todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en la administración de una entidad, y para las entidades que cotizan en bolsa. Esta NIA no establece requisitos respecto a la comunicación del auditor con la administración o los dueños de una entidad, a menos de que, también, estén a cargo de una función de gobierno corporativo.
2. Esta NIA está elaborada en el contexto de una auditoría de estados financieros, pero puede ser también aplicable y adaptada, según sea necesario en las circunstancias, a auditorías de otra información financiera histórica, cuando los encargados del gobierno corporativo tengan la responsabilidad de supervisar la preparación de la otra información financiera histórica.
3. Reconociendo la importancia de una comunicación efectiva bilateral en una auditoría de estados financieros, esta NIA proporciona un marco de referencia de gran alcance para la comunicación del auditor con los encargados del gobierno corporativo, e identifica algunos asuntos específicos que deben comunicarse a ellos. Estos asuntos, que complementan los requisitos de esta NIA, se identifican en otras NIA (ver apéndice 1). Además, la NIA 265<sup>1</sup> establece requisitos específicos, respecto a la comunicación a los encargados del gobierno corporativo de deficiencias importantes en el control interno, que el auditor ha identificado durante la auditoría.

Puede solicitarse comunicar más asuntos no requeridos por esta u otras NIA, por ley o regulación, por acuerdo con la entidad, o por requisitos adicionales aplicables al trabajo, por ejemplo, las normas de un organismo contable profesional nacional. Nada en esta NIA impide al auditor comunicar cualesquier otros asuntos a los encargados del gobierno corporativo. (Ref. A24-A27.)

---

<sup>1</sup> NIA 265, *Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración.*

### **La función de la comunicación**

4. Esta NIA se centra principalmente en las comunicaciones del auditor a los encargados del gobierno corporativo. Sin embargo, la comunicación efectiva bilateral es importante para ayudar:
  - a) Al auditor y a los encargados del gobierno corporativo a entender asuntos relacionados con la auditoría, y a desarrollar una relación de trabajo constructiva, la cual se desarrolla al mismo tiempo que se mantiene la independencia y objetividad del auditor.
  - b) Al auditor a obtener de los encargados del gobierno corporativo información relevante a la auditoría. Por ejemplo, los encargados del gobierno corporativo pueden ayudar al auditor a entender la entidad y su entorno, a identificar las fuentes apropiadas de evidencia de auditoría, y a dar información sobre transacciones o eventos específicos;
  - c) A los encargados del gobierno corporativo, a cumplir con su responsabilidad de supervisar el proceso de información financiera, reduciendo así los riesgos de errores materiales en los estados financieros.
5. Aunque el auditor es responsable de comunicar los asuntos que requiere esta NIA, la administración también tiene una responsabilidad de comunicar asuntos de interés del gobierno corporativo a los encargados del mismo. La comunicación por parte del auditor no releva a la administración de esta responsabilidad. De modo similar, la comunicación de la administración con los encargados del gobierno corporativo sobre asuntos que se requiere que comunique el auditor, no releva al auditor de la responsabilidad de comunicarlos. La comunicación de estos asuntos por la administración puede; sin embargo, afectar la forma u oportunidad de la comunicación con los encargados del gobierno corporativo.
6. La clara comunicación de asuntos específicos que las NIA requieren informar es parte integral de toda auditoría. Las NIA; sin embargo, no requieren que el auditor desempeñe procedimientos para identificar, de manera específica, algún otro asunto por comunicar a los encargados del gobierno corporativo.
7. La ley o regulación puede restringir la comunicación del auditor de ciertos asuntos a los encargados del gobierno corporativo. Por ejemplo, las leyes o regulaciones pueden prohibir específicamente una comunicación, u otra acción, que pueda perjudicar una investigación de una autoridad apropiada sobre un acto ilegal real o sospecha del mismo. En algunas circunstancias, los conflictos potenciales entre las obligaciones de confidencialidad del auditor y sus obligaciones de comunicar pueden ser complejos. En esos casos, el auditor puede considerar obtener asesoría legal.

### **Fecha de vigencia**

8. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009.

### **Objetivos**

9. Los objetivos del auditor son:
  - a) Comunicar, claramente, a los encargados del gobierno corporativo las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros y una visión general del alcance planeado y de la programación de la auditoría;
  - b) Obtener de los encargados del gobierno corporativo información relevante a la auditoría;
  - c) Proporcionar a los encargados del gobierno corporativo observaciones oportunas que surjan de la auditoría que sean importantes y relevantes a la responsabilidad de éstos, de supervisar el proceso de información financiera; y
  - d) Promover una comunicación bilateral efectiva entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo.

### **Definiciones**

10. Para fines de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que se atribuyen a continuación:
  - a) Los encargados del gobierno corporativo. La(s) persona(s) u organización(es) (por ejemplo, un fiduciario corporativo) con responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la misma. Esto incluye supervisar el proceso de información financiera. Para algunas entidades en unas jurisdicciones, los encargados del gobierno corporativo pueden incluir al personal de administración, por ejemplo, los miembros ejecutivos de un consejo de gobierno de una entidad del sector privado o público, o un gerente-dueño. Para discusión de la diversidad de estructuras de gobierno corporativo, ver párrafos A1-A8.
  - b) Administración. La(s) persona(s) con responsabilidad ejecutiva de la conducción de las operaciones de la entidad. Para algunas entidades en unas jurisdicciones, la administración incluye a algunos o todos los encargados del

gobierno corporativo, por ejemplo, los miembros ejecutivos de un consejo de gobierno o un gerente-dueño.

## **Requisitos**

### **Los encargados del gobierno corporativo**

11. El auditor deberá determinar la(s) persona(s) apropiada(s) dentro de la estructura de gobierno corporativo de la entidad con quien comunicarse. (Ref. A1-A4.)

#### *Comunicación con un subgrupo de los encargados del gobierno corporativo*

12. Si el auditor se comunica con un subgrupo de los encargados del gobierno corporativo, por ejemplo, un comité de auditoría o alguna persona, el auditor deberá determinar si necesita también comunicarse con el órgano de gobierno corporativo. (Ref. A5-A7.)

#### *Cuando todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad*

13. En algunos casos, todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad, por ejemplo, un pequeño negocio donde un solo dueño administra la entidad y nadie más tiene una función de gobierno. En estos casos, si los asuntos que requiere esta NIA se comunican a alguna(s) persona(s) con responsabilidades administrativas, y esa(s) persona(s) también tiene(n) responsabilidades de gobierno corporativo, los asuntos no necesitan comunicarse de nuevo a la(s) misma(s) persona(s), en su papel de gobierno. Estos asuntos se anotan en el párrafo 16c). Sin embargo, el auditor deberá quedar satisfecho de que la comunicación con la(s) persona(s) con responsabilidades administrativas, informa de manera adecuada a todos aquellos a quienes el auditor, por otra parte, les comunicaría en su capacidad de gobierno. (Ref. A8.)

### **Asuntos que deben comunicarse**

#### *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros*

14. El auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, incluyendo que:
  - a) El auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros que han sido preparados por la administración con la supervisión de los encargados del gobierno corporativo; y

- b) La auditoría de los estados financieros no releva a la administración o a los encargados del gobierno corporativo de sus responsabilidades. (Ref. A-9-A10.)

*Planeación del alcance y programación de la auditoría*

- 15. El auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo una visión general del alcance y programación de la auditoría. (Ref. A-11-A15.)

*Hallazgos importantes de la auditoría*

- 16. El auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo: (Ref. A16.)
  - a) Los puntos de vista del auditor sobre asuntos cualitativos importantes de las prácticas contables de la entidad, incluyendo políticas contables, estimaciones contables y revelaciones en los estados financieros. Cuando sea aplicable, el auditor deberá explicar a los encargados del gobierno corporativo, por qué considera que una práctica contable importante, que es aceptable bajo el marco de referencia de información financiera aplicable, no es la más apropiada a las circunstancias particulares de la entidad; (Ref. A17.)
  - b) Dificultades significativas, si las hay, que se encontraron durante la auditoría; (Ref. A18.)
  - c) A menos de que todos los encargados del gobierno corporativo estén involucrados en administrar la entidad:
    - i) Asuntos importantes, si los hay, que se originan de la auditoría que fueron discutidos o informados a la administración; y (Ref. A19.)
    - ii) Manifestaciones escritas que requiera el auditor; y
  - d) Otros asuntos, si los hay, que se originan de la auditoría que, a juicio profesional del auditor, son importantes para la supervisión del proceso de información financiera. (Ref. A20.)

*Independencia del auditor*

- 17. En el caso de entidades que cotizan en un mercado de valores, el auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo:
  - a) Una declaración de que el equipo del trabajo y otros en la firma, según sea apropiado, la firma y, cuando sea aplicable, las firmas de la red han cumplido con los requisitos éticos relevantes respecto de la independencia; y

- b) i) Todas las relaciones y otros asuntos entre la firma, las firmas de la red, y la entidad que, a juicio profesional del auditor, pueda razonablemente influir en la independencia. Esto deberá incluir honorarios totales cargados durante el periodo que cubren los estados financieros por servicios de auditoría y no de auditoría, prestados por la firma y las firmas de la red a la entidad y componentes controlados por la entidad. Estos honorarios deberán asignarse a categorías que sean apropiadas para ayudar a los encargados del gobierno corporativo a evaluar el efecto de los servicios en la independencia del auditor; y
- ii) Las salvaguardas relacionadas que se han aplicado para eliminar las amenazas identificadas a la independencia o reducirlas a un nivel aceptable. (Ref. A21-A23.)

### **El proceso de comunicación**

#### *Establecer el proceso de comunicación*

- 18. El auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo la forma, oportunidad y contenido general esperado de las comunicaciones. (Ref. A28-A36.)

#### *Formas de comunicación*

- 19. El auditor deberá comunicar por escrito a los encargados del gobierno corporativo, respecto a los hallazgos significativos en la auditoría si, a juicio profesional del auditor, la comunicación verbal no sería adecuada. Las comunicaciones escritas no necesitan incluir todos los asuntos que surgieron durante el curso de la auditoría. (Ref. A37-A39.)
- 20. El auditor deberá comunicar por escrito a los encargados del gobierno corporativo, respecto a la independencia del auditor cuando lo requiera el párrafo 17.

#### *Oportunidad de las comunicaciones*

- 21. El auditor deberá comunicarse con los encargados del gobierno corporativo de manera oportuna. (Ref. A40-A41.)

#### *Proceso de comunicación adecuado*

- 22. El auditor deberá evaluar si la comunicación bilateral entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo ha sido adecuada para el propósito de la auditoría. Si no lo ha sido, el auditor deberá evaluar el efecto, si lo hay, sobre la evaluación de los riesgos de errores materiales y la capacidad de obtener evi

dencia suficiente y apropiada de auditoría, y deberá tomar medidas adecuadas. (Ref. A42-A44.)

### **Documentación**

23. Cuando los asuntos que esta NIA requiere se comuniquen y que se haga de manera verbal, el auditor deberá incluirlos en la documentación de auditoría, y cuándo y a quién fueron comunicados. Cuando los asuntos se han comunicado por escrito, el auditor deberá retener una copia de la comunicación como parte de la documentación de auditoría.<sup>2</sup> (Ref. A45.)

### **Material de aplicación y otro material explicativo Los**

#### **encargados del gobierno corporativo** (Ref. Párr. 11)

- Al. Las estructuras de gobierno corporativo varían por jurisdicción y por entidad, reflejando influencias como los diferentes antecedentes culturales y legales, y características de tamaño y propiedad. Por ejemplo:
- En algunas jurisdicciones existe un consejo de vigilancia (total o principalmente no ejecutivo) que, de manera legal, está separado de un consejo de administración ejecutivo (una estructura de dos niveles). En otras jurisdicciones, tanto las funciones de supervisión como las ejecutivas son responsabilidad legal de un solo consejo (unitario) (una estructura de un nivel).
  - En algunas entidades, los encargados del gobierno corporativo tienen posiciones que son parte integral de la estructura legal de la entidad, por ejemplo, los directores de la compañía. En otras, por ejemplo, algunas entidades gubernamentales, quien se encarga del gobierno corporativo es un organismo que no es parte de la entidad.
  - En algunos casos, unos o todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad. En otros, los encargados del gobierno corporativo y la administración comprenden a diferentes personas.

---

<sup>2</sup> NIA 230, *Documentación de la auditoría*, párrafos 8-11, y párrafo A6.



- En algunos casos, los encargados del gobierno corporativo son responsables de aprobar<sup>3</sup> los estados financieros de la entidad (en otros, la administración tiene esta responsabilidad).

A2. En la mayoría de las entidades, el gobierno corporativo es responsabilidad colectiva de un órgano de gobierno, como un consejo de directores, de supervisores, socios, propietarios, un comité de administración, un consejo de gobernadores, fiduciarios o personas equivalentes. En algunas pequeñas entidades; sin embargo, una persona puede estar a cargo del gobierno corporativo, por ejemplo, el gerente-dueño cuando no hay otros dueños o un solo fiduciario.

Cuando el gobierno corporativo es una responsabilidad colectiva, un subgrupo como un comité de auditoría o incluso una persona, puede estar a cargo de tareas específicas para ayudar al organismo de gobierno a cumplir con sus responsabilidades. De modo alternativo, un subgrupo o persona puede tener responsabilidades específicas, legalmente, identificadas que difieran de las del órgano de gobierno.

A3. Tal diversidad significa que no es posible que esta NIA especifique para todas las auditorías la(s) persona(s) a quien(es) el auditor debe comunicar asuntos particulares. También, en algunos casos la(s) persona(s) apropiada(s) con quien(es) comunicarse, puede no ser claramente identificable con el marco de referencia legal aplicable u otras circunstancias del trabajo, por ejemplo, entidades donde la estructura del gobierno corporativo no está formalmente definida, como en algunas entidades familiares, algunas organizaciones con fines no lucrativos, y algunas entidades gubernamentales.

En tales casos, el auditor puede que necesite discutir y acordar con la parte contratante la(s) persona(s) relevante(s) con quien(es) comunicarse. Al decidir con quien comunicarse, es importante el entendimiento del auditor de la estructura y procesos del gobierno corporativo de una entidad obtenido, de acuerdo con la NIA 315.<sup>4</sup> La(s) persona(s) apropiada(s) con quien(es) comunicarse puede(n) variar dependiendo del asunto que se va a comunicar.

A4. La NIA 600 incluye asuntos específicos que deben comunicar los auditores de grupo a los encargados del gobierno corporativo.<sup>5</sup> Cuando la entidad es un com

---

<sup>3</sup> Según se describe en el párrafo A40 de la NIA 700, *Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros*, tener responsabilidad de aprobar, en este contexto, significa tener la autoridad de concluir que se han preparado todos los estados que comprenden los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas.

<sup>4</sup> NIA 315, *Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno*.

<sup>5</sup> NIA 600, *Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros de grupo (incluyendo el trabajo de auditores de componentes)*, párrafos 46-49.

ponente de un grupo, la(s) persona(s) apropiada(s) con quien(es) se comunica el auditor del componente depende de las circunstancias del trabajo y del asunto que se va a comunicar. En algunos casos, un número de componentes pueden estar conduciendo los mismos negocios dentro del mismo sistema de control interno y usando las mismas prácticas contables. Cuando los encargados del gobierno corporativo de esos componentes son los mismos (por ejemplo, consejo de directores común), puede evitar la duplicación tratando a estos componentes de forma conjunta para fines de comunicación.

*Comunicación con un subgrupo de los encargados del gobierno corporativo (Ref. Párr. 12)*

- A5. Cuando considera comunicarse con un subgrupo de los encargados del gobierno corporativo, el auditor puede tomar en cuenta asuntos como:
- Las responsabilidades respectivas del subgrupo y el órgano de gobierno.
  - La naturaleza del asunto que se va a comunicar.
  - Los requisitos legales o de regulación importantes.
  - Si el subgrupo tiene la autoridad de tomar acción en relación con la información comunicada, y puede proporcionar información adicional y explicaciones que el auditor pueda necesitar.
- A6. Al decidir si también hay necesidad de comunicar información, completa o en forma de resumen al órgano de gobierno, el auditor puede ser influenciado por la evaluación de lo efectivo y apropiado, respecto a cómo comunica el subgrupo la información importante al órgano de gobierno corporativo. El auditor puede hacer explícito cuando acuerda los términos del trabajo que, a menos de que lo prohíba la ley o regulación, el auditor retiene el derecho a comunicarse directamente con el órgano de gobierno corporativo.
- A7. Existen en muchas jurisdicciones comités de auditoría (o subgrupos similares con diferentes nombres). Aunque su autoridad o funciones específicas pueden diferir, la comunicación con el comité de auditoría, cuando exista uno, se ha vuelto un elemento clave en la comunicación del auditor con los encargados del gobierno corporativo. Los buenos principios del gobierno corporativo sugieren que:
- Se invitará con regularidad al auditor a asistir a reuniones del comité de auditoría.

- El presidente del comité de auditoría y, cuando sea relevante, los otros miembros del comité de auditoría, establecerán conexión con el auditor de manera periódica.
- El comité de auditoría se reunirá con el auditor sin que esté presente la administración, cuando menos anualmente.

*Cuando todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad (Ref. Párr. 13)*

A8. En algunos casos, todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad, y la aplicación de los requisitos de comunicación se modifica para reconocer esta posición. En tales casos, la comunicación con la(s) persona(s) con responsabilidades administrativas puede no informar de manera adecuada a todos aquéllos con quienes el auditor debería, por otra parte, comunicarse en su capacidad de gobierno corporativo. Por ejemplo, en una compañía donde todos los directores están involucrados en administrar la entidad, algunos de ellos (por ejemplo, uno responsable de mercadotecnia) pueden no estar enterados de los asuntos importantes discutidos con otro director (por ejemplo, uno responsable de la preparación de los estados financieros).

#### **Asuntos que deben comunicarse**

*Las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros (Ref. Párr. 14)*

- A9. Las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros a menudo se incluyen en la carta compromiso u otra forma adecuada de acuerdo escrito, que registra los términos convenidos del trabajo. Proporcionar a los encargados del gobierno corporativo una copia de dicha carta compromiso u otra forma adecuada de acuerdo escrito, puede ser una forma apropiada de comunicarse con ellos, respecto a asuntos como:
- La responsabilidad del auditor de desempeñar la auditoría de acuerdo con las **NIA**, dirigida a la emisión de una opinión sobre los estados financieros. Los asuntos que las **NIA** requieren que se comuniquen, por lo tanto, incluyen los asuntos importantes que se originan de la auditoría de los estados financieros, que son relevantes a los encargados del gobierno corporativo para supervisar el proceso de información financiera.
  - El hecho de que las **NIA** no requieren que el auditor planee los procedimientos, con el fin de identificar asuntos suplementarios que comunicar a los encargados del gobierno corporativo.

- Cuando sea aplicable, la responsabilidad del auditor de comunicar asuntos particulares que requiere la ley o regulación, por acuerdo con la entidad o por requisitos adicionales aplicables al trabajo, por ejemplo, las normas de un organismo contable profesional nacional.

A10. La ley o regulación, un acuerdo con la entidad o requisitos adicionales aplicables al trabajo pueden disponer de una comunicación más amplia con los encargados del gobierno corporativo. Por ejemplo: a) un acuerdo con la entidad puede disponer que asuntos particulares se comuniquen cuando surgen por servicios prestados por una firma o firma de la red, distintos a la auditoría de estados financieros; o, b) el mandato de un auditor del sector público puede disponer que se comuniquen asuntos que llegan a atención del auditor como resultado de otro trabajo, como auditorías al desempeño.

*Alcance y programación planeados de la auditoría (Ref. Párr. 15)*

A11. La comunicación respecto del alcance y programación planeados de la auditoría puede:

- a) Ayudar a los encargados del gobierno corporativo a entender mejor las consecuencias del trabajo del auditor, a discutir con el auditor asuntos de riesgo y el concepto de importancia relativa, y a identificar cualquier área en que puedan solicitar que el auditor emprenda procedimientos adicionales; y
- b) Ayudar al auditor a entender mejor la entidad y su entorno.

A12. Se requiere cuidado cuando se comunica a los encargados del gobierno corporativo sobre el alcance y la programación, planeados de la auditoría para no comprometer la efectividad de la misma, en particular cuando algunos o todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad. Por ejemplo, comunicar la naturaleza y programación de procedimientos de auditoría detallados, puede reducir la efectividad de dichos procedimientos al hacerlos demasiado predecibles.

A13. Los asuntos comunicados pueden incluir:

- Cómo se propone el auditor tratar los riesgos de errores materiales, ya sea por fraude o error.
- El enfoque del auditor sobre el control interno relevante para la auditoría.

- La aplicación del concepto de importancia relativa en el contexto de una auditoría.<sup>6</sup>
- A14. Otros asuntos de planeación que pueden ser apropiados discutir con los encargados del gobierno corporativo, incluyen:
- Cuando la entidad tiene una función de auditoría interna, el grado en que el auditor usará el trabajo de auditoría interna, y cómo pueden los auditores externos e internos trabajar mejor juntos en una manera constructiva y complementaria.
  - Los puntos de vista de los encargados del gobierno corporativo sobre:
    - La(s) persona(s) apropiada(s) de la estructura de gobierno corporativo de la entidad con quien(es) comunicarse.
    - La asignación de responsabilidades entre los encargados del gobierno corporativo y la administración.
    - Los objetivos y estrategias de la entidad, y los riesgos de negocios relacionados que puedan dar como resultado errores materiales.
    - Asuntos que los encargados del gobierno corporativo consideran que justifican una atención particular durante la auditoría, y cualquier área donde soliciten se emprendan procedimientos adicionales.
    - Comunicaciones importantes con los reguladores.
    - Otros asuntos que los encargados del gobierno corporativo consideran que pueden influir en la auditoría de estados financieros.
  - Las actitudes, conciencia y acciones de los encargados del gobierno corporativo concernientes a: a) el control interno de la entidad y su importancia en la entidad, incluyendo cómo supervisan los encargados del gobierno corporativo la efectividad del control interno, y b) la detección o posibilidad de fraude.
  - Las acciones de los encargados del gobierno corporativo en respuesta a los desarrollos en normas de contabilidad, prácticas de gobierno corporativo, reglas para cotizar en mercados de valores, y asuntos relacionados.

---

<sup>6</sup> NIA 320, *Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría*.

- Las respuestas de los encargados del gobierno corporativo a comunicaciones previas con el auditor.

A15. Si bien la comunicación con los encargados del gobierno corporativo puede ayudar al auditor a planear el alcance y programación de la auditoría, no cambia la exclusiva responsabilidad del auditor de establecer la estrategia general y el plan de la auditoría, incluyendo la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos necesarios para obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría.

*Resultados importantes de la auditoría* (Ref. Párr. 16)

A16. La comunicación de resultados de la auditoría puede incluir solicitar información adicional a los encargados del gobierno corporativo para completar la evidencia de auditoría obtenida. Por ejemplo, el auditor puede confirmar que los encargados del gobierno corporativo tengan el mismo entendimiento de los hechos y circunstancias relevantes a transacciones o evento específicos.

Aspectos cualitativos importantes de las prácticas contables [Ref. Párr. 16a)]

A17. Los marcos de referencia de información financiera, ordinariamente, permiten que la entidad haga estimaciones contables y juicios sobre políticas contables y revelaciones de los estados financieros. La comunicación abierta y constructiva sobre los aspectos cualitativos importantes de las prácticas contables de la entidad, puede incluir un comentario acerca de la aceptabilidad de las prácticas contables importantes. El apéndice 2 identifica asuntos que pueden incluirse en esta comunicación.

Dificultades importantes encontradas durante la auditoría [Ref. Párr. 16b)]

A18. Las dificultades importantes encontradas durante la auditoría pueden incluir asuntos como:

- Retrasos importantes de la administración para proporcionar la información requerida.
- Un tiempo innecesariamente breve dentro del cual completar la auditoría.
- Esfuerzo inesperado y extenso para obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría.
- Falta de disponibilidad de la información esperada.
- Restricciones impuestas al auditor por la administración.

- Falta de disposición de la administración para hacer o extender su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha cuando se le solicita.

En algunas circunstancias, estas dificultades pueden constituir una limitación al alcance que lleva a una modificación de la opinión del auditor.<sup>7</sup>

Asuntos importantes discutidos, o sujetos a correspondencia con la administración [Ref. Párr. 16c) i)]

A19. Los asuntos discutidos, o sujetos a correspondencia con la administración pueden incluir asuntos como:

- Condiciones del negocio que afectan a la entidad, planes y estrategias de negocios que pueden afectar a los riesgos de errores materiales.
- Preocupación sobre las consultas de la administración con otros contadores sobre asuntos de contabilidad o auditoría.
- Discusiones o correspondencia en conexión con el nombramiento inicial o recurrente del auditor respecto de prácticas contables, la aplicación de normas de auditoría u honorarios por servicios de auditoría u otros.

Otros asuntos importantes relevantes al proceso de información financiera [Ref. Párr. 16d)]

A20. Otros asuntos importantes que se originan en la auditoría que son directamente relevantes a los encargados del gobierno corporativo al supervisar el proceso de información financiera, pueden incluir asuntos como errores materiales de hecho o inconsistencias en información que acompaña a los estados financieros auditados que han sido corregidos.

*Independencia del auditor* (Ref. Párr. 17)

A21. Se requiere que el auditor cumpla con los requisitos éticos relevantes, incluyendo los pertinentes a independencia, en relación con los trabajos de auditoría de estados financieros.<sup>8</sup>

A22. Las relaciones y otros asuntos, así como las salvaguardas que deben comunicarse, varían con las circunstancias del trabajo, pero en general se refieren a:

---

<sup>7</sup> NIA 705, *Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente*.

<sup>8</sup> NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*, párrafo 14.

- a) Amenazas a la independencia, que pueden categorizarse como: amenazas de interés personal, de auto revisión, de mediación, de familiaridad, y de intimidación; y
- b) Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o regulación, salvaguardas dentro de la entidad, y salvaguardas dentro de los propios sistemas y procedimientos de la firma.

La comunicación que requiere el párrafo 17a) puede incluir una violación inadvertida de los requisitos éticos relevantes en su relación con la independencia del auditor, y cualquier acción de recuperación tomada o propuesta.

- A23. Los requisitos de comunicación relativos a la independencia del auditor que aplican en el caso de entidades que cotizan en mercado de valores pueden ser también relevantes en el caso de algunas otras entidades, en particular los que pueden ser de importante interés público porque, como resultado de su negocio, su tamaño o su estatus corporativo, tiene una amplia gama de interesados participantes. Algunos ejemplos de entidades que no son entidades que coticen en mercado de valores, pero donde puede ser apropiada la comunicación de la independencia del auditor, incluyen a entidades del sector público, instituciones de crédito, compañías de seguros y fondos de beneficios de retiro.

Por otra parte, puede haber situaciones donde las comunicaciones respecto a la independencia pueden no ser relevantes, por ejemplo, cuando se ha informado a todos los encargados del gobierno corporativo de los hechos relevantes mediante sus actividades de administración. En particular, esto es probable cuando la entidad es administrada por el dueño, y la firma del auditor y firmas de la red, tienen poco involucramiento en la entidad más allá de una auditoría de estados financieros.

*Asuntos suplementarios (Ref. Párr. 3)*

- A24. La supervisión de la administración por parte de los encargados del gobierno corporativo, incluye asegurar que la entidad diseña, implementa y mantiene un control interno apropiado respecto a la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de operaciones, y cumplimiento con leyes y regulaciones aplicables.
- A25. El auditor puede enterarse de asuntos suplementarios que no, necesariamente, se relacionan con la supervisión del proceso de información financiera, pero que es probable; no obstante, que sean importantes para las responsabilidades de los encargados del gobierno corporativo en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad o las obligaciones de la entidad, relacionadas con rendición de cuentas. Estos asuntos pueden incluir, por ejemplo, los asuntos importantes respecto de



estructuras o procesos del gobierno corporativo, y decisiones o acciones importantes de la alta administración que carecen de la autorización apropiada.

- A26. Al determinar si comunicar o no los asuntos suplementarios a los encargados del gobierno corporativo, el auditor puede discutir con el nivel apropiado de administración los asuntos de este tipo, de los que el auditor se ha enterado, a menos de que sea inapropiado hacerlo en las circunstancias.
- A27. Si se comunica un asunto suplementario, puede ser apropiado que el auditor haga conscientes a los encargados del gobierno corporativo de que:
- a) La identificación y comunicación de estos asuntos nos es prioritario al propósito de la auditoría, que es formar una opinión sobre los estados financieros;
  - b) No se realizaron ningunos procedimientos con respecto al asunto, excepto los necesarios para formar una opinión sobre los estados financieros; y
  - c) No se realizó ningún procedimiento para determinar si existen otros asuntos como éstos.

#### **El proceso de comunicación**

*Establecer el proceso de comunicación* (Ref. Párr. 18)

- A28. La clara comunicación de las responsabilidades del auditor, el alcance y la programación planeados de la auditoría, así como el contenido general esperado de las comunicaciones, ayuda a establecer las bases para una comunicación efectiva bilateral.
- A29. Los asuntos que pueden también contribuir a una comunicación efectiva bilateral incluyen la discusión de:
- El propósito de las comunicaciones. Cuando el propósito es claro, el auditor y los encargados del gobierno corporativo están en mejor situación de tener un entendimiento mutuo de los temas relevantes y de las acciones esperadas que se originan del proceso de comunicación.
  - La forma en que se harán las comunicaciones.
  - La(s) persona(s) del equipo de auditoría y de los encargados del gobierno corporativo que se comunicará(n) respecto de los asuntos particulares.
  - La expectativa del auditor de que la comunicación será bilateral y de que los encargados del gobierno corporativo comunicarán al auditor asuntos que

consideren relevantes a la auditoría, por ejemplo, las decisiones estratégicas que puedan afectar de manera importante la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría, la sospecha o detección de fraude, y la preocupación sobre la integridad o competencia de la alta administración.

- El proceso para la toma de acción y reportes en respuesta a los asuntos comunicados por el auditor.
- El proceso para la toma de acción y reportes en respuesta a los asuntos comunicados por los encargados del gobierno corporativo.

A30. El proceso de comunicación variará con las circunstancias, incluyendo el tamaño y estructura del gobierno corporativo de la entidad, cómo operan los encargados del gobierno corporativo, y el punto de vista del auditor de la importancia de los asuntos que deben comunicarse. La dificultad para establecer una comunicación efectiva bilateral puede indicar que la comunicación entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo, no es adecuada para el fin de la auditoría (ver párrafo A44).

#### Consideraciones específicas a pequeñas entidades

A31. En el caso de auditorías de pequeñas entidades, el auditor puede comunicarse de una manera menos estructurada con el gobierno corporativo, que en el caso de entidades que cotizan en mercado de valores o entidades mayores.

#### Comunicación con la administración

A32. Muchos asuntos pueden discutirse con la administración en el curso ordinario de una auditoría, incluyendo asuntos que esta NIA requiere que se comuniquen a los encargados del gobierno corporativo. Esas discusiones reconocen la responsabilidad ejecutiva de la administración sobre la conducción de las operaciones de la entidad y, en particular, la responsabilidad de la administración sobre la preparación de los estados financieros.

A33. Antes de comunicar asuntos a los encargados del gobierno corporativo, el auditor puede discutirlos con la administración, a menos de que sea inapropiado. Por ejemplo, puede no ser apropiado discutir cuestiones de competencia o integridad de la administración con la administración. Además de reconocer la responsabilidad ejecutiva de la administración, estas discusiones iniciales pueden aclarar hechos y problemas, y dar a la administración una oportunidad de proporcionar mayor información y explicaciones. De modo similar, cuando la entidad tenga una función de auditoría interna, el auditor puede discutir asuntos con el auditor interno, antes de comunicarse con los encargados del gobierno corporativo.

Comunicación con terceros

- A34. Los encargados del gobierno corporativo pueden desear que se proporcione a terceros, por ejemplo, a banqueros o ciertas autoridades reguladoras, copias de una comunicación escrita del auditor. En algunos casos, la revelación a terceros puede ser ilegal o de algún modo inapropiada. Cuando se da a terceros una comunicación escrita preparada para los encargados del gobierno corporativo, puede ser importante en las circunstancias en que se informe a los terceros que la comunicación no se preparó con ese propósito, por ejemplo, que declaren las comunicaciones escritas a los encargados del gobierno corporativo:
- a) Que la comunicación preparada para el único uso de los encargados del gobierno corporativo y, cuando sea aplicable, la administración del grupo y el auditor del grupo, y no deberán los terceros depender de ellas;
  - b) Que el auditor no asume ninguna responsabilidad ante los terceros; y
  - c) Cualesquier restricciones sobre la revelación o distribución a terceros.
- A35. En algunas jurisdicciones puede requerirse al auditor por ley o regulación, por ejemplo:
- Notificar a un órgano regulador o ejecutor sobre ciertos asuntos comunicados a los encargados del gobierno corporativo. Por ejemplo, en algunos países el auditor tiene un deber de reportar los errores materiales a las autoridades cuando la administración y los encargados del gobierno corporativo dejan de tomar la acción
  - ~~Enviar~~ <sup>Enviar</sup> copias de ciertos reportes preparados para los encargados del gobierno corporativo a órganos reguladores o de fondos, u otros organismos como una autoridad de gubernamental, en el caso de algunas entidades del sector público; o
  - Hacer públicamente disponibles los reportes preparados para los encargados del gobierno corporativo.
- A36. A menos de que la ley o regulación requiera que se dé a un tercero una copia de las comunicaciones escritas del auditor a los encargados del gobierno corporativo, el auditor puede necesitar el consentimiento previo de los encargados del gobierno corporativo antes de hacerlo.

*Formas de comunicación* (Ref. Párr. 19-20)

- A37. La comunicación efectiva puede implicar presentaciones estructuradas y reportes escritos, así como comunicaciones menos estructuradas, incluyendo discusiones. El auditor puede comunicar asuntos distintos a los identificados en los párrafos 19 y 20, ya sea en forma verbal o por escrito. Las comunicaciones escritas pueden incluir una carta compromiso que se proporciona a los encargados del gobierno corporativo.
- A38. Además de la importancia de un asunto particular, la forma de comunicación (por ejemplo, si comunicar de manera oral o por escrito, la extensión a detalle o el resumen en la comunicación, y si comunicar de una manera estructurada o sin estructura) puede afectarse por factores como:
- Si el asunto se ha resuelto de manera satisfactoria.
  - Si la administración ha comunicado previamente el asunto.
  - El tamaño, estructura operativa, entorno del control y estructura legal de la entidad.
  - En el caso de una auditoría de estados financieros de propósito especial, si el auditor también audita los estados financieros de propósito general de la entidad.
  - Requisitos legales. En algunas jurisdicciones, se requiere una comunicación escrita a los encargados del gobierno corporativo en una forma prescrita por la ley local.
  - La expectativa de los encargados del gobierno corporativo, incluyendo arreglos hechos para reuniones o comunicaciones periódicas con el auditor.
  - La cantidad de contacto y diálogo continuos que el auditor tiene con los encargados del gobierno corporativo.
  - Si ha habido cambios importantes de miembros en un órgano de gobierno corporativo.
- A39. Cuando se discute un asunto importante con una persona miembro de los encargados del gobierno corporativo, por ejemplo, el presidente de un comité de auditoría, puede ser apropiado que el auditor resuma el asunto en comunicaciones posteriores, de modo que todos los encargados del gobierno corporativo tengan información completa y balanceada.

*Oportunidad de las comunicaciones* (Ref. Párr. 21)

A40. La oportunidad apropiada para las comunicaciones variará con las circunstancias del trabajo. Las circunstancias relevantes incluyen la importancia y naturaleza del asunto, y la acción que se espera tomen los encargados del gobierno corporativo. Por ejemplo:

- Comunicaciones respecto a los asuntos de planeación pueden, a menudo, hacerse a principio del trabajo de auditoría y, para un trabajo inicial, pueden realizarse como parte del acuerdo de términos del trabajo.
- Puede ser apropiado comunicar una dificultad importante que se haya encontrado durante la auditoría, tan pronto sea factible, si los encargados del gobierno corporativo pueden ayudar al auditor a superar la dificultad o si es probable que conduzca a una opinión modificada. De modo similar, el auditor puede comunicar de manera verbal a los encargados del gobierno corporativo, tan pronto sea factible, las deficiencias importantes en control interno que el auditor haya identificado, antes de comunicarlas por escrito según requiere la NIA 265.<sup>9</sup> Las comunicaciones respecto a independencia pueden ser apropiadas siempre que se hagan juicios importantes sobre amenazas a la independencia y las salvaguardas relacionadas, por ejemplo, cuando se acepta un trabajo para prestar servicios no de auditoría, y en una discusión concluyente. Una discusión concluyente puede también tener un momento apropiado para comunicar los resultados del auditor, incluyendo los puntos de vista sobre los aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad.
- Cuando se auditan estados financieros, tanto de propósito general como de propósito especial, puede ser apropiado coordinar la programación de las comunicaciones.

A41. Otros factores que pueden ser relevantes a la oportunidad o programación de las comunicaciones incluyen:

- El tamaño, estructura operativa, entorno del control y estructura legal, de la entidad que está siendo auditada.
- Cualquier obligación legal de comunicar ciertos asuntos dentro de un marco de referencia especificado.
- Las expectativas de los encargados del gobierno corporativo, incluyendo arreglos hechos para reuniones o comunicaciones periódicas con el auditor.

<sup>9</sup> NIA 265, párrafos 9 y A14.

- El tiempo en que el auditor identifica ciertos asuntos, por ejemplo, el auditor puede no identificar un asunto particular (por ejemplo, el incumplimiento con alguna ley) a tiempo, para emprender una acción preventiva, pero la comunicación del asunto puede hacer posible que se tome una medida correctiva.

*Lo adecuado del proceso de comunicación* (Ref. Párr. 22)

A42. El auditor no necesita planear procedimientos específicos para soportar la evaluación de la comunicación bilateral entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo; más bien, esta evaluación puede basarse en observaciones que resultan de los procedimientos de auditoría realizados para otros propósitos. Estas observaciones pueden incluir:

- Lo apropiado y la oportunidad de las acciones tomadas por los encargados del gobierno corporativo en respuesta a asuntos planteados por el auditor. Cuando no se han atendido de manera efectiva los asuntos importantes planteados en comunicaciones previas, puede ser apropiado que el auditor cuestione por qué no se ha tomado una acción adecuada y considerar replantear el asunto. Esto evita el riesgo de dar una impresión acerca de que el auditor ha quedado satisfecho y de que el asunto se ha tratado de manera adecuada, o ya no es importante.
- La aparente apertura de los encargados del gobierno corporativo en su comunicación con el auditor.
- La disposición y capacidad de los encargados del gobierno corporativo de reunirse con el auditor sin que esté presente la administración.
- La aparente capacidad de los encargados del gobierno corporativo para comprender los asuntos planteados por el auditor, por ejemplo, el grado en que los encargados del gobierno corporativo examinan a fondo los problemas, y cuestionan las recomendaciones que se les hacen.
- Dificultad para establecer un mutuo entendimiento con los encargados del gobierno corporativo sobre la forma, oportunidad y contenido general esperado de las comunicaciones.
- Cuando todos o algunos de los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad, su aparente conocimiento de cómo se discuten los asuntos con el auditor afecta sus responsabilidades más amplias de gobierno corporativo, así como sus responsabilidades de administración.

- Si la comunicación bilateral entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo cumple con los requisitos legales y de regulación.
- A43. Como se anota en el párrafo 4, la comunicación bilateral efectiva ayuda, tanto al auditor como a los encargados del gobierno corporativo. Más aún, la NIA 315 identifica la participación de los encargados del gobierno corporativo, incluyendo su interacción con auditoría interna, si la hay, y con los auditores externos, como un elemento del entorno de control<sup>10</sup> de la entidad. La comunicación bilateral inadecuada puede indicar un entorno de control poco satisfactorio e influir en la evaluación del auditor de los riesgos de errores materiales. También, hay un riesgo de que el auditor pueda no haber obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría para formar una opinión sobre los estados financieros.
- A44. Si la comunicación bilateral entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo no es adecuada y la situación no puede resolverse, el auditor puede tomar acciones como:
- Modificar la opinión del auditor sobre la base de una limitación al alcance.
  - Obtener asesoría legal sobre las consecuencias de diferentes cursos de acción.
  - Comunicarse con terceros (por ejemplo, un regulador), o una autoridad más alta en la estructura de gobierno corporativo que esté fuera de la entidad, como los dueños de un negocio (por ejemplo, los accionistas en una junta general), o el ministro o parlamento gubernamental responsable en el sector público.
  - Retirarse del trabajo, cuando sea posible el retiro bajo la ley o regulación aplicable.

**Documentación** (Ref. Párr. 23)

- A45. La documentación de comunicaciones en forma verbal puede incluir una copia de minutas preparadas por la entidad, retenidas como parte de la documentación de auditoría cuando dichas minutas sean un registro apropiado de la comunicación.

<sup>10</sup> NIA 315, párrafo A70.

**Apéndice 1**

(Ref. Párr. 3)

**Requisitos específicos en la NICC 1 y otras NIA que se refieren a comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo**

Este apéndice identifica párrafos de la NICC 1<sup>11</sup> y otras NIA en vigor, para auditorías de estados financieros que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009, que requieren la comunicación de asuntos específicos con los encargados del gobierno corporativo. La lista no sustituye la consideración de los requisitos y del material de aplicación y otro material explicativo de las NIA.

- NICC 1, *Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros trabajos para atestiguar y otros servicios relacionados*. Párrafo 30a).
- NIA 240, *Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros*. Párrafos 21, 38c) i) y 40-42.
- NIA 250, *Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros*. Párrafos 14, 19 y 22-24.
- NIA 265, *Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración*. Párrafo 9.
- NIA 450, *Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría*. Párrafos 12-13.
- NIA 505, *Confirmaciones externas*. Párrafo 9.
- NIA 510, *Trabajos iniciales de auditoría—Saldos iniciales*. Párrafo 7.
- NIA 550, *Partes relacionadas*. Párrafo 27.
- NIA 560, *Hechos posteriores*. Párrafos 7b)-c), 10a), 13b), 14a) y 17.
- NIA570, *Negocio en marcha*. Párrafo 23.
- NIA 600, *Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros de grupo (incluyendo el trabajo de los auditores de componentes)*. Párrafo 49.

---

<sup>11</sup> NICC 1, *Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros trabajos para atestiguar y otros servicios relacionados*.



COMUNICACIÓN CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO CORPORATIVO

- NIA 705, *Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente*. Párrafos 12, 14, 19a) y 28.
- NIA 706, *Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente*. Párrafo 9.
- NIA 710, *Información comparativa-Cifras correspondientes y estados financieros comparativos*. Párrafo 18.
- NIA 720, *Responsabilidades del auditor relacionadas con otra información en documentos que contienen estados financieros auditados*. Párrafos 10, 13 y 16.

## Apéndice 2

[Ref. Párr. 16a), A17]

### Aspectos cualitativos de las prácticas contables

La comunicación que requiere el párrafo 16a), y que se discute en el párrafo A17, puede incluir asuntos como:

#### Políticas contables

- Lo apropiado de las políticas contables a las circunstancias particulares de la entidad, teniendo en cuenta la necesidad de equilibrar el costo de dar información con el probable beneficio a usuarios de los estados financieros de la entidad. Cuando existan políticas contables alternativas aceptables, la comunicación puede incluir identificación de las partidas de los estados financieros que se afectan por la selección de políticas contables importantes, así como información sobre políticas contables que se usan por entidades similares.
- La selección inicial de, y cambios en las políticas contables importantes, incluyendo la aplicación de nuevos pronunciamientos de contabilidad. La comunicación puede incluir: el efecto de la programación y método de adopción de un cambio en política contable sobre las utilidades actuales y futuras de la entidad; así como la programación de un cambio en políticas contables en relación con nuevos pronunciamientos de contabilidad esperados.
- El efecto de políticas contables importantes en áreas controversiales o emergentes (o las que son exclusivas de una industria, particularmente cuando hay falta de lineamientos autorizados o de consenso).
- El efecto de la oportunidad de las transacciones en relación con el periodo en que se registran.

#### Estimaciones contables

- Para partidas en las cuales las estimaciones son importantes, los temas discutidos en la NIA 540,<sup>12</sup> incluyendo, por ejemplo:

<sup>0</sup> Identificación por la administración de estimaciones contables.

<sup>0</sup> Proceso de la administración para hacer las estimaciones contables.

<sup>12</sup> NIA 540, *Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonable, y revelaciones relacionadas.*

<sup>0</sup> Riesgos de errores materiales.

° Indicadores de posibles prejuicios de la administración. ° Revelación de incertidumbre de la estimación en los estados financieros.

**Revelaciones de los estados financieros**

- Los temas implicados y los juicios relativos que se hicieron al formular, en particular, las revelaciones sensibles de los estados financieros (por ejemplo, las revelaciones relacionadas con el reconocimiento de ingresos, remuneraciones, negocio en marcha, hechos posteriores y asuntos de contingencia).
- La neutralidad, consistencia y claridad generales de las revelaciones en los estados financieros.

**Asuntos relacionados**

- El efecto potencial en los estados financieros de los riesgos, exposiciones e incertidumbre significativas, como litigios pendientes, que se revelan en los estados financieros.
- El grado en que afectan a los estados financieros las transacciones inusuales, incluyendo montos no recurrentes reconocidos durante el ejercicio, y el grado en que dichas transacciones se revelan por separado en los estados financieros.
- Los factores que afectan los valores en libros de activos y pasivos, incluyendo las bases de la entidad para determinar las vidas útiles asignadas a activos tangibles e intangibles. La comunicación puede explicar cómo se seleccionaron los factores que afectan los valores en libros y cómo habrían afectado a los estados financieros las selecciones alternativas.
- La corrección selectiva de errores materiales, por ejemplo, corrigiendo estos errores con el efecto de aumentar las utilidades reportadas, pero no las que tengan el efecto de disminuir las utilidades reportadas.

