

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 450

EVALUACIÓN DE LAS REPRESENTACIONES ERRÓNEAS IDENTIFICADAS

DURANTE LA AUDITORÍA

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

CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	
Alcance de esta NIA.....	1
Vigencia.....	2
Objetivo	3
Definiciones	4
Requisitos	
Acumulación de representaciones erróneas identificadas.....	5
Consideración de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría.....	6-7
Comunicación y corrección de las representaciones erróneas.....	8-9
Evaluación del efecto de las representaciones erróneas no corregidas...	10-13
Representación escrita.....	14
Documentación.....	15
Material de aplicación y otro material explicativo	
Definición de una representación errónea.....	A1
Acumulación de las representaciones erróneas identificadas.....	A2-A3
Consideración sobre las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría....	A4-A6
Comunicación y corrección de las representaciones erróneas.....	A7-A10
Evaluación del efecto de las representaciones erróneas no corregidas.....	A11-A23
Representaciones escritas.....	A24
Documentación.....	A25

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 450, *Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría*, debería leerse en el contexto de 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 al evaluar el efecto de las representaciones erróneas identificadas en la auditoría, así como de las representaciones erróneas no corregidas, si las hubiere, en los estados financieros. La NIA 700 trata de la responsabilidad del auditor al formarse una opinión sobre los estados financieros y concluir si se ha obtenido la seguridad razonable sobre si los estados financieros como un todo están libres de alguna(s) representación(es) errónea(s) de importancia relativa. La conclusión del auditor que requiere la NIA 700, toma en cuenta la evaluación del auditor de las representaciones erróneas no corregidas, si las hubiere, sobre los estados financieros, de acuerdo con esta NIA.¹ La NIA 320² trata de la responsabilidad del auditor para aplicar el concepto de importancia relativa de manera apropiada al planear y realizar una auditoría de estados financieros.

Vigencia

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

Objetivo

3. El objetivo del auditor es evaluar:
 - a) El efecto de las representaciones erróneas identificadas en la auditoría; y
 - b) El efecto de las representaciones erróneas no corregidas, si las hubiere, sobre estados financieros y si los mismos, tomados en su conjunto, están libres de representaciones erróneas significativas.

Definiciones

Para fines de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que a continuación se les atribuyen:

- a) Representación errónea. Una diferencia entre el monto, clasificación, presentación o revelación de un rubro/partida revelado en los estados financieros;

¹ NIA 700, *Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros*, párrafos 10-11.

² NIA 320, *Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría*.

y el monto, clasificación, presentación o revelación que se requiere para que el rubro/partida esté de acuerdo con el marco regulatorio de la información financiera aplicable. Las representaciones erróneas se pueden originar por error o fraude. (Ref. A1.)

Cuando el auditor emite una opinión sobre si los estados financieros están presentados de manera razonable, respecto a todo lo importante, o dan un punto de vista verdadero y razonable, las representaciones erróneas reflejan también los ajustes necesarios sobre los montos, clasificaciones, presentación, o revelaciones que, a juicio del auditor, son necesarios sobre dichos estados financieros.

- b) Representaciones erróneas no corregidas. Representaciones erróneas que el auditor ha identificado y acumulado durante la auditoría y que no hayan sido corregidos por la administración.

Requisitos

Acumulación de las representaciones erróneas identificadas

- 5. El auditor deberá acumular las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría, distintas de las que se consideren como claramente triviales (intrascendentes). (Ref. A2-A3.)

Consideración sobre las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría

- 6. El auditor deberá determinar si la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría necesitan revisarse si:
 - a) La naturaleza de las representaciones erróneas identificadas y las circunstancias de su ocurrencia indican que pudieran existir otras representaciones erróneas que, junto con las representaciones erróneas acumuladas durante la auditoría, pudieran ser de importancia relativa; o (Ref. A4.)
 - b) El efecto total de las representaciones erróneas acumuladas durante la auditoría se aproxima al nivel de la importancia relativa determinada de acuerdo con la NIA 320. (Ref. A5.)
- 7. Si, a petición del auditor, la administración ha examinado cierto tipo de transacciones, saldos de una o más cuentas o su revelación y las representaciones erróneas que se hayan detectado fueron corregidas, adicionalmente el auditor

deberá realizar procedimientos adicionales de auditoría para evaluar el efecto de las representaciones erróneas que no hayan sido corregidas. (Ref. A6.)

Comunicación y corrección de las representaciones erróneas

8. El auditor deberá comunicar oportunamente todas las representaciones erróneas identificadas y acumuladas durante la auditoría al nivel apropiado de la administración, a menos de que lo prohíba la ley o regulación.³ El auditor deberá solicitar a la administración que corrija dichas representaciones erróneas. (Ref. A7-A9.)
9. Si la administración se niega a corregir algunas o todas las representaciones erróneas comunicadas por el auditor, este último deberá comprender las razones de la administración para no hacer las correcciones propuestas y deberá tomar en cuenta ese entendimiento para evaluar si los estados financieros considerados como un todo están libres de representación(es) errónea(s) de importancia relativa. (Ref. A10.)

Evaluación del efecto de las representaciones erróneas no corregidas

10. Antes de evaluar el efecto de las representaciones erróneas no corregidas, el auditor deberá revalorar la importancia relativa determinada de acuerdo con la NIA 320 para confirmar si sigue siendo apropiada en el contexto de los resultados financieros reales de la entidad. (Ref. A11-A12.)
11. El auditor deberá determinar si las representaciones erróneas no corregidas son de importancia relativa, ya sea individualmente o bien en lo agregado. Al hacer esta determinación, el auditor deberá considerar:
 - a) El monto y naturaleza de las representaciones erróneas, tanto en relación con cierto tipo de transacciones, saldos de cuentas o en revelaciones, relacionadas con los estados financieros considerados como un todo y las circunstancias particulares de su ocurrencia, y (Ref. A13-A17, A19-A20.)
 - b) El efecto de las representaciones erróneas no corregidas relacionadas con ejercicios anteriores sobre los tipos relevantes de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones, en relación con los estados financieros considerados como un todo. (Ref. A18.)

Comunicación a los responsables del gobierno corporativo

12. El auditor deberá comunicar a los responsables del gobierno corporativo las representaciones erróneas no corregidas y el efecto que puedan tener, ya sea indi

³ NIA 260, *Comunicación con los encargados del gobierno corporativo*, párrafo 7.

vidualmente o bien en lo agregado, sobre su opinión en el dictamen, a menos de que lo prohíba la ley o regulación.⁴ La comunicación del auditor deberá identificar individualmente las representaciones erróneas no corregidas de importancia relativa. El auditor deberá requerir que se corrijan las representaciones erróneas no corregidas. (Ref. A21-A23.)

13. El auditor deberá también comunicar a los responsables del gobierno corporativo el efecto de las representaciones erróneas no corregidas relacionadas con ejercicios anteriores sobre los tipos relevantes de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones, así como de sus implicaciones en los estados financieros considerados como un todo.

Representación escrita

14. El auditor deberá solicitar una representación escrita de la administración y, cuando sea apropiado, de los responsables del gobierno corporativo, sobre si creen que los efectos de las representaciones erróneas no corregidas no son de importancia relativa, ya sea individualmente o bien en lo agregado, para los estados financieros considerados como un todo. Deberá incluirse un resumen de estas partidas en forma integral dentro del informe relativo, o bien, como anexo a la representación escrita relativa. (Ref. A24.)

Documentación

15. El auditor deberá incluir en la documentación de la auditoría:⁵ (Ref. A25)
 - a) El monto con el cual las representaciones erróneas se considerarían como claramente triviales (sin importancia relativa) (párrafo 5);
 - b) Todas las representaciones erróneas acumuladas durante la auditoría y si se han corregido (párrafos 5, 8 y 12); y
 - c) La conclusión del auditor en cuanto a si las representaciones erróneas no corregidas son de importancia relativa, ya sea en lo individual o en lo agregado, su efecto específico en los estados financieros y las bases para sus conclusiones (párrafo 11).

⁴ Ver nota al pie número 3.

⁵ NIA 230, *Documentación de la auditoría*, párrafos 8-11 y párrafo A6.

Material de aplicación y otro material explicativo

Definición de una representación errónea [Ref. Párr. 4a)]

A1. Las representaciones erróneas pueden ser el resultado de:

- a) Una falta de exactitud en la compilación y/o procesamiento de datos con los cuales se preparan los estados financieros;
- b) Una omisión del registro de un monto con implicación contable y su revelación;
- c) Una estimación contable incorrecta originada por una omisión y/o de, claramente, una interpretación equivocada de hechos/desinformación; y
- d) Juicios de la administración relativos a estimaciones contables que el auditor considera irrazonables y/o la selección y aplicación de políticas de contabilidad que el auditor haya considerado inapropiadas.

En la NIA 240⁶ se dan ejemplos de representaciones erróneas originadas por fraude.

Acumulación de las representaciones erróneas identificadas (Ref. Párr. 5)

- A2. El auditor puede definir un monto por debajo del cual las representaciones erróneas se considerarían como claramente triviales y no necesitarían acumularse porque el auditor espera que la acumulación de esos montos claramente no tuviera un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros. "Claramente trivial" no es otra expresión relacionada con "sin importancia relativa".

Los asuntos que son claramente triviales serán de un orden de magnitud diferente (menor) que la importancia relativa determinada de acuerdo con la NIA 320 y serán asuntos inconsecuentes, ya sea en lo individual o en lo agregado, incluso si se juzgaran por cualquier criterio de tamaño, naturaleza o circunstancias. Cuando hay alguna falta de certeza sobre si una o más partidas son claramente triviales, el asunto debe considerarse como no claramente trivial.

- A3. Para ayudar al auditor a evaluar el efecto de las representaciones erróneas acumuladas durante la auditoría y la comunicación a la administración y a los res-

⁶ NIA240, *Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros*, párrafos A1-A6.

posibles del gobierno corporativo, puede ser útil distinguir entre representaciones erróneas objetivas, por juicio y proyectadas:

- Las representaciones erróneas objetivas son representaciones sobre las que no hay duda de las mismas.
- Las representaciones erróneas por juicio son diferencias que surgen de los juicios de la administración relativos a estimaciones contables que el auditor considera irrazonables, o bien, que la selección y/o aplicación de las políticas de contabilidad se consideren inapropiadas.
- Las representaciones erróneas proyectadas son la estimación más óptima del auditor de las representaciones erróneas en poblaciones (relativas al muestreo estadístico), relacionadas con la proyección de las representaciones erróneas identificadas en muestras de auditoría de la población total de la cual se extrajeron las muestras relativas. Los lineamientos para la determinación de las representaciones erróneas proyectadas y la evaluación de sus resultados se describen en la NIA 530.⁷

Consideración de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría

(Ref. Párr. 6-7)

- A4. Una representación errónea pudiera no ser una ocurrencia aislada. La evidencia de que puedan existir otras representaciones erróneas incluye, por ejemplo, cuando el auditor identifica que una representación errónea surgió de una falla en el control interno o por supuestos inapropiados, o bien, por métodos de valuación que haya aplicado ampliamente la entidad.
- A5. Si el acumulado de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría se aproxima a la importancia relativa determinada de acuerdo con la NIA 320, puede haber un nivel de riesgo mayor, más que aceptablemente bajo, de que las posibles representaciones erróneas sin detectar, ponderadas con el agregado de las representaciones erróneas acumuladas durante la auditoría, pudiera exceder la importancia relativa. Las representaciones erróneas sin detectar pudieran existir, debido a la presencia del riesgo de muestreo y el riesgo del muestreo no estadístico.⁸
- A6. El auditor puede requerir a la administración que examine un tipo de transacciones, saldo de una cuenta o revelación, para que la administración comprenda la causa de una representación errónea identificada por el auditor, realizar procedimientos para determinar el monto de la representación errónea real en el tipo

⁷ NIA 530, *Muestreo de auditoría*, párrafos 14-

⁸ NIA 530, párrafo 5c), d).

de transacciones, saldo de cuenta o revelación y registrar los ajustes apropiados a los estados financieros. Esta petición puede hacerse, por ejemplo, con base en la proyección del auditor de las representaciones erróneas identificadas en una muestra de auditoría del total de la población de la cual se extrajo.

Comunicación y corrección de las representaciones erróneas (Ref. Párr. 8-9)

A7. La comunicación oportuna de las representaciones erróneas al nivel apropiado de la administración es importante porque le permite evaluar si las partidas son representaciones erróneas e informar al auditor si está en desacuerdo y tomar, oportunamente, la acción correctiva que se considere necesaria.

En general el nivel apropiado de la administración es el que tiene la responsabilidad y autoridad para evaluar las representaciones erróneas y tomar las acciones correctivas que, en su caso, se consideren necesarias.

A8. Las leyes y/o regulaciones pueden restringir la comunicación del auditor de ciertas representaciones erróneas a la administración, u otros, dentro de la entidad. Por ejemplo, las leyes o regulaciones pueden prohibir una comunicación, u otra acción, que pudiera perjudicar una investigación de una autoridad apropiada sobre un acto ilegal real, o bien la sospecha del mismo. En estas circunstancias, los conflictos potenciales pueden ser complejos entre las obligaciones de confidencialidad del auditor y las obligaciones de comunicar. En estos casos, se recomienda al auditor evaluar la consulta/asesoría de un especialista legal, por ejemplo.

A9. La corrección por la administración de todas las representaciones erróneas, incluyendo las comunicadas por el auditor, facilita a la administración mantener sus libros y registros de contabilidad correctos y exactos y reduce los riesgos de una representación errónea de importancia relativa de futuros estados financieros, en virtud del efecto acumulativo de las representaciones erróneas que no hayan sido de importancia relativa y no corregidas relacionadas con ejercicios anteriores.

A10. La NIA 700 requiere que el auditor evalúe si los estados financieros están preparados y presentados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con los requisitos del marco regulatorio aplicable a la información financiera. Esta evaluación incluye la consideración de los aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad, incluyendo los indicadores de un posible sesgo en los juicios de la administración,⁹ de aspectos que pueden afectarse por el entendimiento del auditor de las razones de la administración para no hacer las correcciones.

⁹ NIA 700, párrafo 12.

Evaluación del efecto de las representaciones erróneas no corregidas

(Ref. Párr. 10-11)

- A11. La determinación de la importancia relativa por el auditor de acuerdo con la NIA 320, a menudo se basa en las estimaciones de los resultados financieros de la entidad, en virtud de que los resultados financieros reales pudieran no conocerse todavía. Por lo tanto, antes de la evaluación del auditor del efecto de las representaciones erróneas no corregidas, puede ser necesario revisar la importancia relativa determinada de acuerdo con la NIA 320 con base en los resultados financieros reales.
- A12. La NIA 320 explica que, durante el progreso de la auditoría, la importancia relativa de los estados financieros como un todo (y si es aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones) se revisará en el caso de que el auditor se percate de información que durante la auditoría le hubiere motivado a determinar un monto (o montos) diferente(s) a los determinados inicialmente.¹⁰ Entonces, cualquier revisión importante es probable que se haya hecho antes de que el auditor evalúe el efecto de las representaciones erróneas no corregidas; sin embargo, si la reevaluación del auditor de la importancia relativa determinada de acuerdo con la NIA 320 (ver párrafo 10 de esta NIA) da origen a un monto (o montos) más bajo(s), entonces se debe reconsiderar el nivel de la importancia relativa y lo apropiado de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría, con el fin de obtener la evidencia suficiente y competente sobre la cual basar su opinión de auditoría.
- A13. Se debe considerar cada representación errónea en forma individual para evaluar su efecto en los tipos relevantes de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones, incluyendo si se ha excedido el nivel de importancia relativa para ese particular tipo de transacciones, saldo de cuenta o revelación, si lo hubiere.
- A14. Si se juzga que una representación errónea es de importancia relativa, es poco probable que pueda compensarse con otras representaciones erróneas. Por ejemplo, si el ingreso se ha reflejado en exceso en forma importante en los estados financieros como un todo, estos últimos tendrán una representación errónea de importancia relativa, aun si el efecto de la representación errónea sobre utilidades se compensa por completo con un exceso equivalente en el rubro de los gastos. Puede ser apropiado compensar las representaciones erróneas dentro del mismo saldo de cuenta o tipo de transacciones; sin embargo, se debe considerar el riesgo de que puedan existir representaciones erróneas adicionales sin detectar

¹⁰ NIA 320, párrafo 12.

antes de concluir si es apropiado compensar aun las representaciones erróneas que no sean de importancia relativa.¹¹

- A15. Concluir si una representación errónea relativa a una clasificación es de importancia relativa implica el uso del juicio profesional y la ponderación de consideraciones cualitativas, como sería el efecto de la representación errónea de la clasificación de la deuda u otros compromisos contractuales, el efecto en partidas de rubros individuales o subtotales, y su efecto en razones financieras claves. Puede haber circunstancias cuando el auditor haya concluido que una representación errónea de la clasificación de un monto/saldo no sea de importancia relativa en el contexto de los estados financieros como un todo, aun cuando pueda exceder el nivel o niveles de importancia relativa aplicados al evaluar otras representaciones erróneas.

Por ejemplo, una clasificación inadecuada entre partidas de rubros del balance general pudiera no ser considerada de importancia relativa en el contexto de los estados financieros como un todo, cuando el monto de la clasificación relativa es pequeña en relación con el saldo de los rubros del balance general relativos y la clasificación inadecuada no afecta el estado de resultados y/o ninguna de las razones financieras claves de los estados financieros.

- A16. Las circunstancias relacionadas con algunas representaciones erróneas pueden causar que el auditor las evalúe como de importancia relativa, en lo individual o cuando se consideran junto con otras representaciones erróneas identificadas durante la auditoría, aun si son consideradas sin importancia relativa respecto a los estados financieros tomados en su conjunto. Las circunstancias antes mencionadas, que pueden afectar la evaluación, incluyen el grado en que una representación errónea:

- Afecte el cumplimiento con requisitos legales y/o de reguladores;
- Afecte el cumplimiento con compromisos de préstamos/deuda y/u otros requisitos contractuales;
- Se relacione con la selección y/o aplicación incorrecta de una política contable que tenga un efecto que no sea de importancia relativa en los estados financieros del ejercicio actual, pero es probable que pudiera tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros de ejercicios futuros;

¹¹ La identificación de un número de representaciones erróneas que no sean de importancia relativa dentro del mismo saldo de cuenta o clase de transacciones puede requerir que el auditor reevalúe el riesgo de una representación errónea de importancia relativa para ese saldo, y/o cuenta o tipo de transacciones.

- Oculte un cambio en las utilidades u otras razones/tendencias financieras, especialmente en el contexto de las condiciones generales económicas y de la industria;
- Afecte las razones financieras utilizadas para evaluar la posición financiera de la entidad, los resultados de sus operaciones y/o los flujos de efectivo;
- Afecte la información por segmentos presentada en los estados financieros (por ejemplo, la importancia de un asunto relativo a un segmento u otra posición del negocio de la entidad que se haya identificado con un rol importante en las operaciones o rentabilidad de la entidad);
- Tenga el efecto de incrementar la compensación a la administración, por ejemplo, al asegurar que se satisfacen los requisitos para el otorgamiento de bonos u otros incentivos;
- Sea importante considerando el entendimiento del auditor de comunicaciones previas conocidas a los usuarios, por ejemplo, en relación con utilidades pronosticadas;
- Se relaciona con partidas que impliquen a terceros específicos (por ejemplo, si los terceros específicos vinculados a la transacción están relacionados con los miembros de la administración de la entidad);
- Represente una omisión de información no requerida, específicamente, por el marco regulatorio aplicable a la información financiera, pero la cual, a juicio del auditor, sea importante para el entendimiento de los usuarios de la situación financiera, desempeño de uno o más funcionarios o de los flujos de efectivo de la entidad; o
- Afecte a otra información que se revelará en documentos que contengan los estados financieros auditados (por ejemplo, información por incluir en un informe de "Discusión y análisis de la administración" o una "Revisión operativa y financiera") que puede, razonablemente, esperarse que influya en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. La NIA 720¹² trata de la consideración del auditor de otra información, sobre la que el mismo no tiene obligación de reportar, en documentos que contienen estados financieros auditados.

Estas circunstancias son sólo ejemplos; no es probable que todas estén presentes en todas las auditorías ni es, necesariamente, una lista completa. La existencia de

12 NIA 720, Responsabilidades del auditor relacionadas con otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.

cualesquiera de dichas circunstancias no debe conllevar a una conclusión de que la representación errónea es de importancia relativa.

- A17. La NIA 240¹³ explica cómo deben considerarse las implicaciones de una representación errónea que sea, o pueda ser, resultado de fraude, en relación con otros aspectos de la auditoría, aun si el tamaño de la representación errónea no sea de importancia relativa, en relación con los estados financieros.
- A18. El efecto acumulativo de las representaciones erróneas que no sean de importancia relativa no corregidas relacionadas con ejercicios anteriores, puede tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros del ejercicio actual. Hay diferentes enfoques aceptables para la evaluación del auditor de estas representaciones erróneas no corregidas en los estados financieros del periodo actual, por lo cual el mismo criterio debe ser utilizado, de manera consistente, en todos los ejercicios.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

- A19. En el caso de la auditoría de una entidad del sector público, la evaluación de si una representación errónea es de importancia relativa pudiera también ser afectada por las responsabilidades del auditor que establecen la ley, regulaciones u otra autoridad para reportar asuntos específicos, incluyendo, por ejemplo, el fraude.
- A20. Más aún, asuntos como el interés público, rendición de cuentas, probidad y asegurar la supervisión legislativa efectiva, en particular, pudieran afectar la evaluación de si una partida es de importancia relativa, en virtud de su naturaleza. Esto es aplicable para partidas que se relacionan con el cumplimiento de la ley, regulación u otra autoridad regulatoria.

Comunicaciones con los responsables del gobierno corporativo (Ref. Párr. 12)

- A21. Si las representaciones erróneas no corregidas se han comunicado a una persona(s) con responsabilidad(es) en la administración, y esa(s) persona(s) tiene(n) también responsabilidades en el gobierno corporativo, no necesitan comunicarse de nuevo a la(s) misma(s) persona(s) en su función de gobierno corporativo. El auditor; no obstante, tiene que quedar satisfecho de que la comunicación con alguna(s) persona(s) con responsabilidades en la administración haya(n) informado de manera adecuada a todos aquellos a quienes el auditor les hubiera, de otro modo, comunicado en su capacidad de gobierno corporativo.¹⁴

¹³ NIA 240, párrafo 35.

¹⁴ NIA 260, párrafo 13.

- A22. Cuando haya un gran número de representaciones erróneas que no sean de importancia relativa individual, el auditor puede comunicar el número y el efecto global acumulado de dichas representaciones erróneas no corregidas, más que los detalles de cada representación errónea individual no corregida.
- A23. La NIA 260 requiere que el auditor comunique a los responsables del gobierno corporativo las representaciones escritas que el auditor le haya solicitado (ver párrafo 14 de esta NIA).¹⁵ El auditor puede discutir con los responsables del gobierno corporativo las razones para y sus implicaciones de no corregir las representaciones erróneas, teniendo en cuenta el tamaño y naturaleza de la representación errónea juzgada junto con las circunstancias colaterales/subyacentes y sus posibles implicaciones, en relación con futuros estados financieros.

Representaciones escritas (Ref. Párr. 14)

- A24. En virtud de que la preparación de los estados financieros requiere que la administración y, cuando sea apropiado, los responsables del gobierno corporativo corrijan los estados financieros por las representaciones erróneas de importancia relativa, se requiere que el auditor les solicite una representación escrita sobre las representaciones erróneas no corregidas. En algunas circunstancias, la administración y, cuando sea apropiado, los responsables del gobierno corporativo podrían considerar que ciertas representaciones erróneas no corregidas sean realmente representaciones erróneas que ameriten su registro contable.

Por esa razón, tal vez quieran añadir a su representación escrita palabras como: "No estamos de acuerdo con que las partidas... y... constituyan representaciones erróneas porque [descripción de las razones]." La obtención de esta representación; sin embargo, no releva al auditor de la necesidad de concluir en forma definitiva sobre el efecto acumulado de las representaciones erróneas no corregidas.

Documentación (Ref. Párr. 15)

- A25. La documentación del auditor relativa a las representaciones erróneas no corregidas debiera ponderar lo siguiente:
- a) Su consideración sobre el efecto agregado/acumulado de las representaciones erróneas no corregidas;
 - b) La evaluación de si el nivel o niveles de la importancia relativa para los diversos tipos particulares de transacciones, saldos de cuentas y/o revelaciones, si los hubiere y que hayan excedido dichos niveles; y

¹⁵ NIA 260, párrafo 16c) ii).

EVALUACIÓN DE LAS REPRESENTACIONES ERRÓNEAS IDENTIFICADAS DURANTE LA
AUDITORÍA

- c) La evaluación del efecto acumulado de las representaciones erróneas no corregidas en los coeficientes y/o tendencias claves, razones financieras, así como con el cumplimiento con los requisitos legales, regulatorios y contractuales aplicables a la entidad (por ejemplo, compromisos de préstamos/deudas).