

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 620

USO DEL TRABAJO DE UN EXPERTO

(Entra en vigor para las auditorías de estados financieros por periodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	
Alcance de esta NIA.....	1-2
Responsabilidad del auditor por la opinión de auditoría.....	3
Fecha de vigencia	4
Objetivos	5
Definiciones	6
Requisitos	
Determinación de la necesidad de un experto.....	7
Naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría.....	8
Competencia, capacidades y objetividad del experto	9
Obtención de un entendimiento del campo de especialidad del experto	10
Convenio con el experto	11
Evaluación de la adecuación del trabajo del experto	12-13
Referencia al experto en el dictamen del auditor.....	14-15
Material de referencia	
Definición de un experto	A1 -A3
Determinación de la necesidad de un experto.....	A4-A9
Naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría.....	A10-A13
Competencia, capacidades y objetividad del experto	A14-A20
Obtención de un entendimiento del campo de especialidad del experto	A21 -A22
Convenio con el experto	A23 -A31
Evaluación de la adecuación del trabajo del experto	A32-A40
Referencia al experto en el dictamen del auditor.....	A41-A42

Apéndice. Consideraciones para el convenio entre el auditor y un experto externo del auditor

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 620, Uso del trabajo de un experto, 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) se refiere a las responsabilidades del auditor con respecto al trabajo de una persona u organización en un campo de especialidad distinto al de la contabilidad o la auditoría, cuando ese trabajo se utiliza para ayudar al auditor a obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.
2. Esta NIA no se refiere a:
 - a) Situaciones donde el equipo del trabajo incluye a un miembro, o consulta a una persona u organización, con pericia en un área especializada de contabilidad o auditoría, que son abordadas en la NIA 2 2 0 o
 - b) El uso que el auditor hace del trabajo de una persona u organización que posee pericia en un campo distinto de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo en ese campo es usado por la entidad para ayudarle a preparar los estados financieros (experto de una administración), que se trata en la NIA 500.²

Responsabilidad del auditor por la opinión de auditoría

3. El auditor tiene la responsabilidad exclusiva de la opinión de auditoría expresada, y esa responsabilidad no disminuye porque utilice el trabajo de un experto. No obstante, si el auditor que utiliza el trabajo de un experto, con apego a esta NIA, llega a la conclusión de que dicho trabajo es adecuado para los propósitos del auditor, puede aceptar los hallazgos o conclusiones del campo de pericia del experto como evidencia apropiada de auditoría.

Fecha de vigencia

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

Objetivos

5. Los objetivos del auditor son:
 - a) Determinar si usará el trabajo de un experto; y

¹ NIA 220, *Control de calidad para una auditoría de estados financieros*, párrafos A10, A20-A22.

² NIA 500, *Evidencia de auditoría*, párrafos A34-A48.

- b) Si usa el trabajo de un experto, determinar si ese trabajo es adecuado para los propósitos del auditor.

Definiciones

- 6. Para los fines de las NIA, los siguientes términos tienen los significados atribuidos a continuación:
 - a) Experto (del auditor). Una persona u organización con pericia en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo en ese campo es usado por el auditor para ayudarse a obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Un experto puede ser un experto interno del auditor (quien es un socio³ o personal asistente, incluyendo personal temporal de la empresa del auditor o de una firma red), o un experto externo del auditor. (Ref. Párr. A1-A3.)
 - b) Pericia. Habilidades, conocimientos y experiencia en un campo particular.
 - c) Experto de la administración. Una persona u organización que posee pericia en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo en ese campo es usado por la entidad para ayudarse a preparar los estados financieros.

Requisitos

Determinación de la necesidad de un experto

- 7. Si se necesita pericia en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, el auditor deberá determinar si usará el trabajo de un experto. (Ref. Párr. A4-A9.)

Naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría

- 8. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor en cuanto a los requisitos de los párrafos 9-13 de esta NIA, variarán dependiendo de las circunstancias. Para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de esos procedimientos, el auditor deberá considerar asuntos que incluyan: (Ref. Párr. A10)
 - a) La naturaleza del asunto relacionado con el trabajo de ese experto;

³ "Socio" y "firma/empresa", deben leerse como una referencia a sus equivalentes del sector público, cuando proceda.

- b) Los riesgos significativos en los asuntos relacionados con el trabajo de ese experto;
- c) La importancia del trabajo de ese experto en el contexto de la auditoría;
- d) El conocimiento del auditor sobre y su experiencia con el trabajo previo desempeñado por ese experto; y
- e) Si ese experto está sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad de la empresa del auditor. (Ref. Párr. A11-A13.)

Competencia, capacidades y objetividad del experto

9. El auditor deberá evaluar si el experto tiene las capacidades, competencia y objetividad necesarias para los propósitos del auditor. En el caso de un experto externo del auditor, la evaluación de la objetividad deberá incluir investigar sobre intereses y relaciones que pudieran crear una amenaza a la objetividad de ese experto. (Ref. Párr. A14-A20.)

Obtención de un entendimiento del campo de especialidad del experto

10. El auditor deberá obtener un entendimiento suficiente del campo de especialidad del experto para poder: (Ref. Párr. A21-A22)
- a) Determinar la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo de ese experto para los propósitos del auditor; y
 - b) Evaluar la adecuación de ese trabajo para los propósitos del auditor.

Convenio con el experto

11. El auditor deberá convenir, por escrito, cuando proceda, en los siguientes asuntos con el experto: (Ref. Párr. A23-A26)
- a) La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo de ese experto; (Ref. Párr. A27)
 - b) Los roles y responsabilidades respectivas del auditor y de ese experto; (Ref. Párr. A28-A29)
 - c) La naturaleza, oportunidad y alcance de la comunicación entre el auditor y ese experto, incluyendo la forma que tendrá cualquier informe proporcionado por ese experto; y (Ref. Párr. A30)

- d) La necesidad de que el experto cumpla con los requisitos de confidencialidad. (Ref. Párr. A31.)

Evaluación de la adecuación del trabajo del experto

- 12. El auditor deberá evaluar la adecuación del trabajo del experto para los propósitos del auditor, incluyendo; (Ref, Párr. A32)
 - a) La relevancia y racionalidad de los hallazgos o conclusiones de ese experto, y su consistencia con otra evidencia de auditoría; (Ref. Párr. A33-A34)
 - b) Cuando el trabajo de ese experto implique el uso de supuestos y métodos importantes, la relevancia y racionalidad de éstos en las circunstancias; y (Ref. Párr. A35-A37)
 - c) Cuando el trabajo de ese experto implique el uso de fuentes de información que son importantes para el trabajo de ese experto, la relevancia, integridad y exactitud de esas fuentes de información. (Ref. Párr. A38-A39.)
- 13. Si el auditor determina que el trabajo del experto no es adecuado para los propósitos del auditor, deberá: (Ref. Párr. A40)
 - a) Acordar con ese experto la naturaleza y alcance del trabajo adicional que realizará ese experto; o
 - b) Realizar procesos adicionales de auditoría adecuados a las circunstancias.

Referencia al experto en el dictamen del auditor

- 14. El auditor no deberá referirse al trabajo de un experto en un dictamen del auditor que contenga una opinión no calificada, a menos de que así lo exija la legislación o regulación. Si éste fuera el caso, el auditor deberá indicar en el dictamen de auditoría que dicha referencia no reduce su responsabilidad por la opinión del auditor. (Ref. Párr. A41.)
- 14. Si el auditor hace referencia al trabajo de un experto en el dictamen de auditoría porque es relevante para entender una modificación a la opinión del auditor, deberá indicar en el dictamen que dicha referencia no reduce la responsabilidad del auditor por dicha opinión. (Ref. Párr. A42.)

Material de referencia

Definición de un experto [Ref. Párr. 6a)]

- A1. La pericia en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría puede incluir pericia relacionada con asuntos como:
- La valuación de instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, planta y maquinaria, joyas, obras de arte, antigüedades, bienes inmateriales, activos adquiridos y pasivos asumidos en las combinaciones de negocios, y activos que hayan perdido valor.
 - El cálculo actuarial de pasivos asociados a contratos de seguros o planes de prestaciones para los empleados.
 - La estimación de reservas de petróleo y gas.
 - La valoración de los pasivos ambientales, y los costos de limpieza de sitios.
 - La interpretación de contratos, leyes y reglamentos.
 - El análisis de cuestiones complejas o inusuales en materia de cumplimiento fiscal.
- A2. En muchos casos, distinguir entre pericia en contabilidad o auditoría, y pericia en otro campo será sencillo, incluso cuando se trate de un área especializada de contabilidad o auditoría. Por ejemplo, una persona experta en aplicar métodos de contabilidad para el impuesto sobre la renta diferido, a menudo se puede distinguir fácilmente de un experto en derecho fiscal. El primero no es un experto para efectos de esta NIA, ya que esto constituye experiencia en contabilidad; el segundo es un experto para efectos de esta NIA, puesto que constituye pericia legal. Se puede hacer distinciones similares en otras áreas, por ejemplo, entre los expertos en métodos de contabilidad para instrumentos financieros, y los expertos en modelos complejos usados para valorar instrumentos financieros. En algunos casos; sin embargo, en particular los que implican una nueva área de conocimientos en contabilidad o auditoría, distinguir entre áreas especializadas de contabilidad o auditoría, y pericia en otro campo, será cuestión de criterio profesional. Los reglamentos y normas profesionales aplicables, relativas a los requisitos de educación y competencia para los contadores y auditores, pueden ayudar al auditor en el ejercicio de dicho criterio.⁴

⁴ Por ejemplo, la Norma Internacional de Educación (NIE 8), *Requisitos de competencia para los profesionales en auditoría*, puede ser útil.

- A3. Es necesario hacer uso del criterio profesional al considerar cómo los requisitos de esta NIA se ven afectados por el hecho de que un experto puede ser una persona o una organización. Por ejemplo, al evaluar la competencia, capacidades y objetividad de un experto, puede ser que éste sea un organización que el auditor ha utilizado antes, pero que el auditor no tenga experiencia previa con la persona experta asignada por esa organización para el trabajo particular; o puede ser a la inversa, es decir, que el auditor esté familiarizado con el trabajo de una persona experta pero no con la organización a la que se ha unido. En cualquier caso, los atributos personales de la persona y los atributos administrativos de la organización (tales como, los sistemas de control de calidad que implementa la organización) pueden ser importantes para la evaluación del auditor.

Determinación de la necesidad de un experto (Ref. Párr. 7)

- A4. Un experto puede ser necesario para ayudar al auditor en uno o más de los siguientes casos:
- Obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.
 - Identificar y evaluar los riesgos significativos.
 - Determinar y aplicar respuestas globales a los riesgos evaluados en los estados financieros.
 - Diseñar y realizar otros procedimientos de auditoría para responder a los riesgos evaluados a nivel de aseveración, que incluyen pruebas de controles o procedimientos sustantivos.
 - Evaluar lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría obtenida en la formación de una opinión sobre los estados financieros.
- A5. Los riesgos significativos pueden aumentar cuando la administración necesita la pericia en un campo distinto al de la contabilidad para preparar los estados financieros, por ejemplo, porque esto podría indicar alguna complejidad, o porque la administración puede carecer de los conocimientos en el campo de la especialidad. Si al preparar los estados financieros la administración no posee la pericia necesaria, se puede utilizar al experto de una administración para abordar dichos riesgos. Los controles relevantes, que incluyen los controles relacionados con el trabajo del experto de una administración si lo hubiese, también pueden reducir los riesgos significativos.
- A6. Si la preparación de los estados financieros implica el uso de pericia en un campo distinto al de la contabilidad, el auditor, experto en contabilidad y auditoría,

puede carecer de la pericia necesaria para auditar esos estados financieros. Se requiere que el socio del trabajo esté convencido de que el equipo de trabajo y los expertos de cualquier auditor que no forman parte del equipo de trabajo, tengan colectivamente las capacidades y competencia apropiadas para realizar el trabajo de auditoría.⁵ Además, el auditor está obligado a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los recursos necesarios para realizar el trabajo.⁶ La determinación del auditor sobre si debe utilizar el trabajo de un experto, y si es así, cuándo y en qué medida ayuda a que el auditor cumpla estos requisitos. Conforme la auditoría avanza o al cambiar las circunstancias, el auditor puede tener que revisar las decisiones anteriores sobre el uso del trabajo de un experto.

A7. Un auditor que no es un experto en un campo relevante distinto al de la contabilidad o la auditoría puede; no obstante, obtener un entendimiento suficiente de ese campo para realizar la auditoría sin un experto. Este entendimiento puede conseguirse, por ejemplo, mediante:

- Experiencia en las entidades de auditoría que requieren dicha pericia en la preparación de sus estados financieros.
- Educación o desarrollo profesional en el campo particular. Esto puede incluir cursos formales o discusión con personas que posean la pericia en el campo relevante, con el fin de mejorar la propia capacidad del auditor para manejar asuntos en ese campo. Dicha discusión es diferente a consultar a un experto sobre un conjunto específico de circunstancias encontradas en el trabajo, cuando se da a ese experto todos los hechos relevantes que le permitirán proporcionar asesoría informada sobre el asunto en particular.⁷
- Discusión con auditores que han realizado trabajos similares.

A8. En otros casos; sin embargo, el auditor puede determinar que es necesario, u optar por, utilizar a un experto que le ayude a obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Las consideraciones para decidir cuándo utilizar a un experto pueden incluir:

- Si la administración ha utilizado al experto de una administración al preparar los estados financieros (consulte el párrafo A9).
- La naturaleza e importancia del asunto, incluida su complejidad.
- Los riesgos significativos en el asunto.

⁵ NIA 220, párrafo 14.

⁶ NIA 300, *Planeación de una auditoría de estados financieros*, párrafo 7e).

⁷ NIA 220, párrafo A21.

- La naturaleza esperada de los procedimientos para responder a los riesgos identificados, que incluye: el conocimiento del auditor sobre y su experiencia con el trabajo de expertos, en relación con dichos asuntos; así como la disponibilidad de fuentes alternativas de evidencia de auditoría.
- A9. Cuando la administración ha utilizado al experto de una administración para preparar los estados financieros, la decisión del auditor sobre si utilizará a un experto, también puede estar influenciada por factores como:

- La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto de la administración.
- Si el experto de la administración es empleado por la entidad o contratado por ella para proporcionar los servicios relevantes.
- La medida en que la administración puede ejercer control o influir en el trabajo del experto de la administración.
- Las capacidades y competencia del experto de la administración.
- Si el experto de la administración está sujeto a normas de desempeño técnico u otros requisitos profesionales o de la industria.
- Cualesquiera controles de la entidad sobre el trabajo del experto de la administración.

La NIA 500⁸ incluye requisitos y lineamientos relacionados con el efecto de las capacidades competencia y objetividad de los expertos de la administración sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría.

Naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría (Ref. Párr. 8)

- A10. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría, en cuanto a los requisitos de los párrafos 9-13 de esta NIA, variarán dependiendo de las circunstancias. Por ejemplo, los siguientes factores pueden sugerir la necesidad de procedimientos diferentes o más amplios de lo que, de otra forma, sería el caso:
- El trabajo del experto se relaciona con un asunto importante que implica juicios subjetivos y complejos.
 - El auditor no ha utilizado antes el trabajo del experto, y no conoce las capacidades, competencia y objetividad de ese experto.

⁸ NIA 500, párrafo 8.

- El experto está realizando procedimientos que son parte integral de la auditoría, en lugar de ser consultado para proporcionar asesoría sobre un asunto individual.
- El experto es externo del auditor y, por lo tanto, no está sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad de la empresa.

Políticas y procedimientos de control de calidad de la empresa del auditor [Ref. Párr. 8e)]

- A11. Un experto interno del auditor puede ser un socio o personal asistente, incluyendo personal temporal de la firma del auditor y, por lo tanto, sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad de esa empresa, de acuerdo con la NICC 1,⁹ o con los requisitos nacionales que tengan, por lo menos, el mismo rigor.¹⁰ De manera alternativa, un experto interno del auditor puede ser un socio o personal asistente, incluyendo personal temporal, de una firma red, que puede compartir políticas y procedimientos de control de calidad comunes con la empresa del auditor.
- A12. Un experto externo del auditor no es un miembro del equipo del trabajo y no está sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad de acuerdo con la NICC 1.¹¹ En algunas jurisdicciones; sin embargo, la legislación o normatividad puede requerir que un experto externo del auditor sea considerado como un miembro del equipo del trabajo y, por lo tanto, puede estar sujeto a los requisitos éticos pertinentes, incluidos los relativos a independencia, y otros requisitos profesionales, determinados por dicha legislación o normatividad.
- A13. Los equipos de trabajo tienen derecho a confiar en el sistema de control de calidad de la empresa, a menos de que la información proporcionada por la empresa u otras partes sugiera lo contrario.¹² La extensión de esa confianza variará con las circunstancias, y puede afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor en asuntos como:
- Las capacidades y competencia, mediante programas de reclutamiento y capacitación.
 - Objetividad. Los expertos internos del auditor están sujetos a los requisitos éticos pertinentes, incluidos los relacionados con independencia.

⁹ 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 12f).

¹⁰ Consulte la NIA 220, párrafo 2.

¹¹ NICC 1, párrafo 12f).

¹² NIA 220, párrafo A21.

- La evaluación del auditor de lo adecuado del trabajo del experto. Por ejemplo, los programas de capacitación de la empresa pueden proporcionar a los expertos internos del auditor un entendimiento apropiado de la interrelación de su pericia con el proceso de auditoría. La confianza en dicha capacitación y otros procesos de la empresa, tales como protocolos para delimitar el trabajo de los expertos internos del auditor, puede afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor para evaluar la adecuación del trabajo del experto.
- Apego a los requisitos normativos y legales por medio de procesos de monitoreo.
- Convenio con el experto.

Dicha confianza no reduce la responsabilidad del auditor para cumplir con los requisitos de esta NIA.

Competencia, capacidades y objetividad del experto (Ref. Párr. 9)

- A14. La competencia, las capacidades y la objetividad de un experto son factores que afectan de manera significativa lo adecuado del trabajo del mismo para los propósitos del auditor. La competencia se refiere a la naturaleza y nivel de pericia del experto. La capacidad se refiere a la habilidad del experto para ejercer esa competencia en las circunstancias del trabajo. Los factores que influyen en la capacidad pueden incluir, por ejemplo, la ubicación geográfica y la disponibilidad de tiempo y recursos. La objetividad se refiere a los posibles efectos que el sesgo, un conflicto de intereses o la influencia de otros, pueden tener en el juicio profesional o de negocios del experto.
- A15. La información relacionada con las capacidades, competencia y objetividad de un experto puede provenir de una variedad de fuentes, tales como:
- Experiencia personal con el trabajo previo de ese experto.
 - Discusiones con ese experto.
 - Discusiones con otros auditores u otras personas familiarizadas con el trabajo de ese experto.
 - Conocimiento de los títulos, membresía a un organismo profesional o asociación de la industria, licencia para la práctica u otras formas de reconocimiento externo, de ese experto.
 - Artículos o libros publicados escritos por ese experto.

- Políticas y procedimientos de control de calidad de la empresa del auditor (consulte los párrafos A11-A13).
- A16. Los asuntos relevantes para evaluar la competencia, capacidades y objetividad del experto incluyen considerar si el trabajo de ese experto está sujeto a normas de desempeño técnico u otros requisitos profesionales o de la industria, por ejemplo, normas éticas y otros requisitos de membrecía de un organismo profesional o asociación de la industria, normas de acreditación de un organismo que otorgue licencias, o requisitos impuestos por legislación o normatividad.
- A17. Otros asuntos que pueden ser importantes incluyen:
- La relevancia de la competencia del experto para el asunto en el que se usará su trabajo, incluyendo cualquier área de especialidad en el campo de ese experto. Por ejemplo, un actuario particular puede especializarse en seguros inmobiliarios y siniestros, pero tiene poca experiencia en cálculos para jubilación.
 - La competencia del experto en cuanto a requisitos importantes de contabilidad y auditoría, por ejemplo, conocimiento de supuestos y métodos, incluyendo los modelos en su caso, que son consistentes con el marco de información financiera aplicable.
 - Si sucesos inesperados, cambios en las condiciones o la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procesos de auditoría, indican que puede ser necesario reconsiderar la evaluación inicial de las capacidades, competencia y objetividad del experto conforme avanza la auditoría.
- A18. Una amplia gama de circunstancias pueden poner en peligro la objetividad, por ejemplo, amenazas de intereses propios, de convencimiento, de familiaridad, de auto-revisión y de intimidación. Las salvaguardias pueden eliminar o reducir esas amenazas, y pueden ser creadas por estructuras externas (por ejemplo, la profesión del experto, legislación o normatividad) o por el entorno de trabajo del experto (por ejemplo, políticas y procedimientos de control de calidad). También puede haber salvaguardias específicas para el trabajo de auditoría.
- A19. La evaluación de la importancia de las amenazas a la objetividad y de si existe la necesidad de salvaguardias puede depender del rol del experto y de la importancia de su trabajo en el contexto de la auditoría. Puede haber circunstancias en las que las salvaguardias no puedan reducir las amenazas a un nivel aceptable, por ejemplo, si el experto propuesto por un auditor es una persona que tuvo un papel importante al preparar la información que está siendo auditada, es decir, si es el experto de una administración.

A20. Al evaluar la objetividad de un experto externo del auditor, puede ser importante:

- a) Investigar con la entidad sobre cualesquiera intereses o relaciones conocidas que tenga con el experto externo del auditor que pudieran afectar la objetividad de ese experto.
- b) Discutir con ese experto cualesquiera salvaguardias aplicables, incluyendo todos los requisitos profesionales aplicables a ese experto; y evaluar si las salvaguardias son adecuadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Los intereses y relaciones que pueden ser pertinentes discutir con el experto, incluyen:
 - Intereses financieros.
 - Relaciones de negocios y personales.
 - Provisión de otros servicios por el experto o por la organización, en el caso de que un experto externo sea una organización.

En algunos casos, también puede ser conveniente para el auditor obtener una representación escrita del experto externo sobre cualesquiera intereses o relaciones con la entidad que conozca dicho experto.

Obtención de un entendimiento del campo de especialidad del experto

(Ref. Párr. 10)

A21. El auditor puede obtener un entendimiento del campo de especialidad del experto a través de los medios descritos en el párrafo A7, o mediante discusión con ese experto.

A22. Los aspectos del campo del experto relevantes para el entendimiento del auditor pueden incluir:

- Si el campo de ese experto tiene áreas de especialidad que son importantes para la auditoría (consulte el párrafo A17).
- Si aplica alguna norma profesional o de otro tipo, y requisitos legales o normativos.
- Los supuestos y métodos, incluidos los modelos en su caso, que utiliza el experto, y si son generalmente aceptados en el campo de ese experto y apropiados para los fines de información financiera.

- La naturaleza de los datos internos y externos o la información que utiliza el experto.

Convenio con el experto (Ref. Párr. 11)

- A23. La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto puede variar considerablemente con las circunstancias, al igual que los roles y responsabilidades respectivas del auditor y del experto, y la naturaleza, oportunidad y alcance de la comunicación entre el auditor y el experto. Por lo tanto, se prevé que estos asuntos sean convenidos entre el auditor y el experto, independientemente de si es un experto externo o interno del auditor.
- A24. Los asuntos señalados en el párrafo 8 pueden afectar el nivel de detalle y formalidad del convenio entre el auditor y el experto, incluyendo si es apropiado que el convenio sea por escrito. Por ejemplo, los siguientes factores pueden sugerir la necesidad de un convenio más detallado de lo que, de otra forma, sería el caso, o que el convenio sea por escrito:
- El experto tendrá acceso a información sensible o confidencial de la entidad.
 - Los roles o responsabilidades respectivas del auditor y el experto son diferentes de lo que normalmente se esperaría.
 - Los requisitos legales o normativos de múltiples jurisdicciones son aplicables.
 - El asunto relacionado con el trabajo del experto es muy complejo.
 - El auditor no ha utilizado previamente el trabajo realizado por ese experto.
 - El alcance mayor del trabajo del experto, y su importancia en el contexto de la auditoría.
- A25. El convenio entre el auditor y un experto externo del auditor, a menudo, toma la forma de una carta compromiso. El apéndice enlista los asuntos que el auditor puede considerar incluir en dicha carta compromiso, o en cualquier otra forma de convenio con un experto externo del auditor.
- A26. Cuando no existe convenio por escrito entre el auditor y el experto, la evidencia del convenio puede ser incluida en, por ejemplo:
- Memorandos de planeación o papeles de trabajo relacionados, como el programa de auditoría.

- Las políticas y procedimientos de la empresa del auditor. En el caso de un experto interno del auditor, las políticas y los procedimientos establecidos a los que está sujeto ese experto pueden incluir políticas y procedimientos particulares en relación con su trabajo. La extensión de la documentación en los papeles de trabajo del auditor depende de la naturaleza de tales políticas y procedimientos. Por ejemplo, puede no requerirse documentación en los papeles de trabajo del auditor, si su empresa ha detallado protocolos referentes a las circunstancias en que se utiliza el trabajo de dicho experto.

Naturaleza, alcance y objetivos del trabajo [Ref. Párr. lia]

A27. Cuando se conviene la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto, a menudo puede ser importante discutir cualquier norma relevante de desempeño técnico u otros requisitos profesionales o de la industria que seguirá el experto.

Roles y responsabilidades respectivas [Ref. Párr. 11b)]

A28. El convenio sobre los roles y responsabilidades respectivas del auditor y del experto puede incluir:

- Si el auditor o el experto realizarán pruebas detalladas a las fuentes de información.
- Que el auditor acepte discutir los hallazgos o conclusiones del experto con la entidad y otros, y que consienta incluir detalles de los hallazgos o conclusiones de ese experto en la base para una opinión calificada en el dictamen del auditor, de ser necesario (consulte el párrafo A42).
- Cualquier convenio para informar al experto sobre las conclusiones del auditor relacionadas con el trabajo de ese experto.

Papeles de trabajo

A29. El convenio sobre los roles y responsabilidades respectivos del auditor y del experto también puede incluir un acuerdo sobre el acceso a, y retención de, los papeles de trabajo de cada uno. Cuando el experto es un miembro del equipo del trabajo, los papeles de trabajo de ese experto forman parte de la documentación de la auditoría. Salvo que se convenga lo contrario, los papeles de trabajo de los expertos externos del auditor les pertenecen y no forman parte de la documentación de la auditoría.

Comunicación [Ref. Párr. 11c)]

A30. La comunicación bilateral efectiva facilita la integración adecuada de la naturaleza, oportunidad y alcance del los procedimientos del experto con otro trabajo de la auditoría, y la modificación apropiada de los objetivos del experto durante el curso de la auditoría. Por ejemplo, cuando el trabajo del experto se refiere a las conclusiones del auditor relacionadas con un riesgo significativo, puede ser apropiado, tanto un informe formal por escrito al concluir el trabajo de ese experto como los informes orales conforme avanza el trabajo. La identificación de socios específicos o personal asistente que estará en contacto con el experto y los procedimientos para la comunicación entre ese experto y la entidad, ayuda a la comunicación oportuna y eficaz, sobre todo, en los trabajos grandes.

Confidencialidad [Ref. Párr. lid)]

A31. Es necesaria que las disposiciones de confidencialidad de los requisitos éticos que se aplican al auditor también sean aplicadas al experto. Los requisitos adicionales pueden ser impuestos por legislación o normatividad. La entidad también puede solicitar que las disposiciones específicas de confidencialidad sean acordadas con los expertos externos del auditor.

Evaluación de la adecuación del trabajo del experto (Ref. Párr. 12)

A32. La evaluación del auditor sobre las capacidades, competencia y objetividad del experto, la familiaridad del auditor con el campo de especialidad del experto, y la naturaleza del trabajo realizado por el experto, afectan la naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría para evaluar la adecuación del trabajo de ese experto para los propósitos del auditor.

Los hallazgos y conclusiones del experto [Ref. Párr. 12a)]

A33. Los procedimientos específicos para evaluar lo adecuado del trabajo del experto para los propósitos del auditor pueden incluir:

- Investigaciones del experto.
- Revisión de los papeles de trabajo e informes del experto.
- Procedimientos de comprobación, como:
 - Observar el trabajo del experto;
 - Revisar los datos publicados, como los informes estadísticos de fuentes autorizadas con buena reputación;

- Confirmar asuntos relevantes con terceros;
- Realizar procedimientos analíticos detallados; y
- Volver a realizar cálculos.
- Discusión con otro experto con pericia pertinente cuando, por ejemplo, los hallazgos o conclusiones del experto no sean consistentes con otra evidencia de auditoría.
- Discutir con la administración el informe del experto.

A34. Al evaluar la relevancia y racionalidad de los hallazgos o conclusiones del experto, ya sea en un informe o en otra forma, los factores importantes pueden incluir, si:

- Están presentados de una manera que sea consistente con cualquier norma de la profesión o industria del experto;
- Expresan, claramente, incluyendo la referencia a los objetivos convenidos con el auditor, el alcance del trabajo realizado y las normas aplicadas;
- Están basados en un periodo apropiado y toman en cuenta hechos posteriores, en su caso;
- Están sujetos a alguna reserva, limitación o restricción de uso, y si es así, si esto tiene implicaciones para el auditor; y
- Están basados en la consideración apropiada de errores o desviaciones encontrados por el experto.

Supuestos, métodos y fuentes de información

Supuestos y métodos [Ref. Párr. 12b)]

A35. Cuando el trabajo del experto es evaluar los supuestos y métodos subyacentes, incluidos los modelos en su caso, utilizados por la administración para desarrollar una estimación contable, los procedimientos del auditor pueden estar dirigidos a evaluar si el experto ha revisado, adecuadamente, dichos supuestos y métodos. Cuando el trabajo del experto es desarrollar una estimación puntual o rango de un auditor para compararlo con la estimación puntual de la administración, los procedimientos del auditor pueden estar dirigidos a la evaluación de los supuestos y métodos, incluidos los modelos en su caso, utilizados por el experto.

- A36. La NIA 540¹³ discute los supuestos y métodos utilizados por la administración para hacer estimaciones contables, incluido el uso, en algunos casos, de modelos altamente especializados, desarrollados por la entidad. Aunque esa discusión está escrita en el contexto de que el auditor obtenga suficiente evidencia apropiada de auditoría relacionada con los supuestos y métodos de la administración, también puede ayudar al auditor a evaluar los supuestos y métodos de un experto.
- A37. Cuando el trabajo de un experto implica el uso de supuestos y métodos importantes, los factores relevantes para que el auditor los evalúe incluyen si:
- Son generalmente aceptados en el campo del experto;
 - Son consistentes con los requisitos del marco de información financiera aplicable;
 - Dependen del uso de modelos especializados; y
 - Son consistentes con los de la administración, y si no es así, la razón y los efectos de las diferencias.

Fuentes de información usadas por el experto [Ref. Párr. 12c]

- A38. Cuando el trabajo de un experto implica el uso de fuentes de información que son importantes para su trabajo, se pueden utilizar procedimientos como los siguientes para probar los datos:
- Verificar el origen de los datos, que incluye obtener un entendimiento de, y en su caso probar, los controles internos sobre los datos y, en su caso, su transmisión al experto.
 - Revisar la integridad y consistencia interna de los datos.
- A39. En muchos casos, el auditor puede probar las fuentes de información. Sin embargo, en otros casos, cuando la naturaleza de las fuentes de información usadas por un experto es muy técnica en relación con su campo, ese experto puede probar las fuentes de información. Si el experto ha probado las fuentes de información, la investigación hecha por el auditor de ese experto, o la supervisión o revisión de las pruebas de ese experto puede ser una alternativa adecuada para que el auditor evalúe la relevancia, integridad y exactitud de esos datos.

¹³ NIA 540, *Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonable, y revelaciones relacionadas*, párrafos 8, 13 y 15.

Trabajo inadecuado (Ref. Párr. 13)

- A40. Si el auditor concluye que el trabajo del experto no es adecuado para los propósitos del auditor, y no puede resolver el asunto mediante los procesos adicionales de auditoría previstos por el párrafo 13, que pueden implicar que, tanto el experto como el auditor realicen un trabajo adicional o empleen o contraten a otro experto, puede ser necesario expresar una opinión calificada en el dictamen del auditor, de acuerdo con la NIA 705, porque el auditor no ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría.¹⁴

Referencia al experto en el dictamen del auditor (Ref. Párr. 14-15)

- A41. En algunos casos, la legislación o normatividad pueden prever una referencia al trabajo de un experto, por ejemplo, para efecto de transparencia en el sector público.
- A42. En algunas circunstancias, puede ser adecuado hacer referencia al experto en el dictamen de un auditor que contenga una opinión calificada, para explicar la naturaleza de la modificación. En dichas circunstancias, el auditor puede necesitar el permiso del experto antes de hacer dicha referencia.

¹⁴ NIA 705, *Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente*, párrafo 6b).

Apéndice

(Ref. Párr. A25)

Consideraciones para el convenio entre el auditor y un experto externo del auditor

Este apéndice enlista los asuntos que el auditor puede considerar incluir en algún convenio con un experto externo del auditor. La siguiente lista es un ejemplo, pero no es exhaustiva; sólo pretende ser una guía que se utilice junto con las consideraciones expuestas en esta NIA. El incluir asuntos específicos en el convenio depende de las circunstancias del trabajo. La lista también puede ser útil para analizar los asuntos a ser incluidos en un convenio con un experto interno del auditor.

Naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto externo del auditor

- La naturaleza y el alcance de los procedimientos que realizará el experto externo del auditor.
- Los objetivos del trabajo del experto externo del auditor en el contexto de la importancia relativa y las consideraciones del riesgo referente al asunto relacionado con el trabajo del experto externo del auditor, y, en su caso, el marco de información financiera aplicable.
- Cualesquiera normas relevantes de desempeño técnico u otros requisitos profesionales o de la industria que seguirá el experto externo del auditor.
- Los supuestos y métodos, incluidos los modelos en su caso, que usará el experto externo del auditor, y su autoridad.
- La fecha de vigencia de, o cuando corresponda el periodo de pruebas para, la materia de trabajo del experto externo del auditor, y los requisitos relacionados con hechos posteriores.

Roles y responsabilidades respectivos del auditor y del experto externo del auditor

- Las normas de auditoría y contabilidad, y los requisitos legales o normativos, pertinentes.
- El consentimiento del experto externo del auditor para el uso previsto del informe de ese experto por parte del auditor, inclusive cualquier referencia al o revelación del mismo, a otros, por ejemplo, que se le mencione en la base para una opinión calificada en el dictamen del auditor, si fuese necesario, o se le revele a la administración o a un comité de auditoría.

- La naturaleza y alcance de la revisión que realiza el auditor al trabajo del experto externo del auditor.
- Si el auditor o el experto externo del auditor probará las fuentes de información.
- El acceso del experto externo del auditor a los archivos, registros, personal de la entidad y a los expertos contratados por la entidad.
- Procedimientos para la comunicación entre el experto externo del auditor y la entidad.
- El acceso del auditor y del experto externo del auditor a los papeles de trabajo de cada uno.
- Propiedad y control de los papeles de trabajo durante y después del trabajo, incluidos cualesquiera requisitos de retención de archivos.
- La responsabilidad del experto externo del auditor de realizar el trabajo con el debido cuidado y habilidad.
- La competencia y capacidad del experto externo del auditor para realizar el trabajo.
- La expectativa de que el experto externo del auditor hará uso de todos los conocimientos que posee que sean pertinentes para la auditoría o, si no, informará al auditor.
- Cualquier restricción sobre la asociación del experto externo del auditor con el dictamen del auditor.
- Cualquier convenio para informar al experto externo del auditor sobre las conclusiones del auditor relacionadas con el trabajo de ese experto.

Comunicaciones e informes

- Métodos y frecuencia de comunicaciones, incluyendo:
 - Cómo se reportarán los hallazgos o conclusiones del experto externo del auditor (informe escrito u oral, información continua al equipo del trabajo, etcétera).
 - Identificación de personas específicas en el equipo del trabajo que estarán en contacto con el experto externo del auditor.
- Cuándo el experto externo del auditor completará el trabajo e informará los hallazgos o conclusiones al auditor.

USO DEL TRABAJO DE UN EXPERTO

- La responsabilidad del experto externo del auditor de comunicar rápidamente cualquier posible retraso para completar el trabajo, y cualquier posible reserva o limitación en los hallazgos o conclusiones de ese experto.
- La responsabilidad del experto externo del auditor de comunicar rápidamente los casos en que la entidad restrinja el acceso de ese experto a los archivos, registros, personal o expertos contratados por la entidad.
- La responsabilidad del experto externo del auditor de comunicar al auditor toda la información que, ese experto considera, puede ser relevante para la auditoría, incluyendo cualquier cambio en las circunstancias anteriormente comunicadas.
- La responsabilidad del experto externo del auditor de comunicar las circunstancias que pueden crear amenazas a la objetividad de ese experto, y cualesquiera salvaguardias pertinentes que puedan eliminar o reducir esas amenazas a un nivel aceptable.

Confidencialidad

- La necesidad de que el experto cumpla con los requisitos de confidencialidad, incluyendo:
 - Las disposiciones de confidencialidad de los requisitos éticos relevantes que se aplican al auditor.
 - Los requisitos adicionales, si los hubiese, que pueden ser impuestos por ley o normatividad.
 - Disposiciones específicas de confidencialidad solicitada por la entidad, en su caso.

