

NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4400
(Antes NIA 920)

ENCARGOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS
SOBRE INFORMACIÓN FINANCIERA

(Esta norma está en vigor)

(Edición de junio de 2008)

ÍNDICE

	Párrafo
Introducción	1-3
Objetivos de un encargo de procedimientos acordados	4-6
Principios básicos de un encargo de procedimientos acordados	7-8
Fijación de los términos del encargo	9-12
Planificación	13
Documentación	14
Procedimientos y evidencia	15-16
Informe	17-18
Anexo 1: Ejemplo de carta de encargo para un encargo de procedimientos acordados	
Anexo 2: Ejemplo de un informe sobre hechos concretos detectados relativos a las cuentas a pagar	

La Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR, ISRS por sus siglas en inglés) 4400, *Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera* deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Seguridad y Servicios Relacionados”, que establece la aplicación y autoridad de las NISR.

Copyright © 2008 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.

This International Standards on Related Services 4400, *Engagements to perform agreed-upon procedures regarding financial information* as published by IFAC’s International Auditing and Assurance Standards Board in its Handbook 2008 in the English language, has been translated into Spanish by the Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España in June 2008, and is used with the permission of IFAC. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language.

Esta Norma Internacional sobre Servicios Relacionados 4400 *“Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera”*, publicada por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de la IFAC en su manual de 2008 en lengua inglesa, ha sido traducida al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en junio de 2008, y es utilizada con el permiso de la IFAC. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el que ha sido publicado por dicho organismo en lengua inglesa.

En caso de discrepancia prevalecerá la versión original en lengua inglesa.

Introducción

1. La finalidad de esta Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y suministrar criterios sobre la responsabilidad profesional del auditor cuando se ejecuta un encargo de realización de procedimientos acordados sobre información financiera y en relación con la forma y contenido del informe que emite el auditor como resultado de dicho encargo.

2. Esta NISR se refiere a encargos relacionados con la información financiera. No obstante, puede aplicarse a otros encargos relativos a información no financiera siempre que el auditor tenga conocimiento adecuado de las cuestiones relativas al encargo, y existan criterios razonables en los que el auditor pueda basar sus conclusiones. Los criterios suministrados por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) pueden ser también útiles para el auditor en la aplicación de esta NISR.

3. Un encargo de este tipo puede suponer que el auditor aplique determinados procedimientos a partidas concretas de la información financiera (por ejemplo, cuentas a cobrar o a pagar, compras a empresas vinculadas o ventas y beneficios de un segmento concreto de la entidad), a un estado financiero concreto (por ejemplo, el balance) o incluso a un conjunto completo de estados financieros.

Objetivos de un encargo de procedimientos acordados

4. El objetivo de un encargo de este tipo es que el auditor (¹ aplique los procedimientos de auditoría que haya acordado con el cliente y, en su caso, con terceros interesados, informando sobre los hechos concretos detectados.

5. El auditor no expresa ningún tipo de opinión, dado que se limita a informar sobre los hechos concretos detectados. En consecuencia, son los usuarios del informe los que evalúan por sí mismos los procedimientos aplicados y los hechos concretos detectados por el auditor y extraen sus propias conclusiones sobre el trabajo de este último.

6. El uso de este informe queda restringido a quienes han acordado los procedimientos a desarrollar dado que aquellas personas que desconozcan las razones de aplicar esos procedimientos podrían interpretar incorrectamente los resultados.

Principios básicos de un encargo de procedimientos acordados

7. El auditor debe respetar el Código de Ética Profesional promulgado por la IFAC.

Los principios básicos que rigen la responsabilidad profesional del auditor en este tipo de encargos son los indicados a continuación:

- a) Integridad;
- b) Objetividad;
- c) Formación continuada y competencia profesional;
- d) Secreto profesional;
- e) Comportamiento profesional; y
- f) Normas técnicas.

La independencia del auditor no es un requisito necesario en los encargos de procedimientos acordados. Sin embargo, los términos u objetivos de un encargo concreto o las normas nacionales aplicables pueden exigir del auditor el cumplimiento de los requisitos de independencia del Código de Ética de la IFAC. Cuando el auditor no sea independiente, esta circunstancia deberá ponerse de manifiesto en el informe de hechos concretos detectados.

8. El auditor deberá realizar un encargo de este tipo de acuerdo con la presente NISR y con los términos del encargo.

¹ El término “auditor” es utilizado a lo largo de los pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Seguridad en la descripción de trabajos de auditoría, de revisión, y otros servicios de seguridad u o servicios relacionados. Esta referencia no supone que el profesional que lleve a cabo el trabajo de revisión, otro trabajo de seguridad o servicios relacionados deba ser el auditor de las cuentas anuales de la entidad.

Fijación de los términos del encargo

9. El auditor debe asegurarse de que los representantes de la entidad y también otros terceros que vayan a recibir copia del informe sobre hechos concretos detectados tienen un claro entendimiento de los procedimientos acordados y de los términos del encargo.

Entre los aspectos que deben acordarse pueden citarse los siguientes:

- La naturaleza del encargo, incluida la manifestación expresa de que los procedimientos a aplicar no constituyen ni una auditoría ni una revisión limitada, y que, en consecuencia, no se expresará opinión con ningún grado de seguridad.
- La finalidad del encargo.
- La naturaleza de los elementos, saldos, partidas o estados financieros a los que deban aplicarse los procedimientos acordados.
- La naturaleza y alcance de los procedimientos concretos a aplicar.
- La forma y contenido del informe sobre procedimientos acordados que se espera emitir y, en su caso, los hechos concretos detectados.
- Limitaciones a la distribución del informe de hechos concretos detectados. Cuando tales limitaciones entren en conflicto con la ley o la regulación, el auditor no debe aceptar el encargo.

10. En determinadas circunstancias, como, por ejemplo, cuando los procedimientos hayan sido acordados con organismos reguladores, representantes de un sector de actividad y representantes de la profesión contable, es posible que el auditor no pueda discutir los procedimientos con todos los interesados que recibirán el informe. Entonces debe evaluar, entre otras cuestiones, la posibilidad de intercambiar impresiones sobre los procedimientos a aplicar con los representantes adecuados de las partes implicadas, revisando la correspondencia significativa recibida de las mismas o enviándoles un borrador del tipo de informe que se prevé emitir.

11. En beneficio tanto del cliente como del auditor, éste envía una carta de encargo especificando los aspectos claves del nombramiento. Con ello se confirma la aceptación del encargo por parte del auditor y ayuda a evitar malentendidos en relación con cuestiones tales como los objetivos y alcance del encargo, la responsabilidad del auditor y el modelo de informe a emitir.

12. Entre la información a incluir en la carta de encargo se encuentran:

- Una relación de los procedimientos a aplicar, de acuerdo con lo acordado entre las partes implicadas.
- Una manifestación de que la distribución del informe sobre hechos concretos detectados se restringirá a las partes que han acordado los procedimientos a aplicar.

Además, el auditor debe evaluar la posibilidad de adjuntar a la carta de encargo un borrador del tipo de informe de hechos concretos detectados que se prevé emitir. En el Anexo 1 de esta NISR se recoge un ejemplo de carta de encargo para procedimientos acordados.

Planificación

13. El auditor debe planificar su trabajo al objeto de realizar su trabajo de manera efectiva.

Documentación

14. El auditor debe documentar los asuntos que se consideran importantes a la hora de obtener evidencia en la que basar los hechos concretos detectados, y para dejar constancia de que el encargo se ha realizado de acuerdo con la presente NISR y con los términos del mismo.

Procedimientos y evidencia

15. El auditor debe aplicar los procedimientos acordados con el cliente y utilizar la evidencia obtenida como base para su informe sobre los hechos concretos detectados.

16. Los procedimientos acordados en un encargo de este tipo pueden incluir:

- Indagaciones y análisis.
- Comprobación de cálculos, comparaciones y otras pruebas de exactitud aritmética.
- Observación.
- Inspección.
- Obtención de confirmaciones.

El Anexo 2 a esta NISR es un modelo de informe en el que, a modo de ejemplo, aparece una lista de procedimientos que pueden ser utilizados como una parte de un encargo típico de procedimientos acordados..

Informe

17. El informe sobre un encargo de procedimientos acordados debe describir el propósito y los procedimientos acordados con el detalle suficiente como para permitir al lector comprender la naturaleza y alcance del trabajo llevado a cabo.

18. Los informes de hechos concretos detectados deberían contener:

- a) Título;
- b) Destinatario (normalmente el cliente que encargó al auditor la realización de determinados procedimientos acordados);
- c) Identificación de la información financiera o no financiera concreta sobre la que se aplican los procedimientos acordados;
- d) Manifestación acerca de que los procedimientos aplicados son los acordados con el destinatario del informe;
- e) Manifestación de que la actuación se ha realizado de acuerdo con la NISR aplicable a este tipo de encargos o con las normas nacionales o prácticas correspondientes;
- f) Cuando sea aplicable, manifestación de que el auditor no es independiente de la entidad;
- g) Identificación del propósito para el que se aplican los procedimientos en cuestión;
- h) Lista de los procedimientos concretos aplicados;
- i) Descripción de los hechos concretos detectados, incluyendo, con suficiente nivel de detalle, los errores o las excepciones que hayan podido encontrarse;
- j) Manifestación de que los procedimientos aplicados no constituyen una auditoría, ni una revisión y que, por lo tanto, no se expresa opinión alguna;
- k) Manifestación de que, de haber llevado a cabo el auditor procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, podrían haberse puesto de manifiesto otras cuestiones sobre las cuales se habría informado ;
- l) Manifestación de que la distribución del informe queda limitada a aquellas partes con las que se han acordado los procedimientos a realizar.
- m) Manifestación, en su caso, de que el informe se refiere únicamente a los elementos, saldos, partidas o información financiera y no financiera especificados en el mismo y que, por tanto, no es extensible a los estados financieros de la entidad, considerados en su conjunto;
- n) Fecha del informe;
- o) Dirección del auditor; y

p) Firma del auditor.

El Anexo 2 a esta NISR incluye un ejemplo de informe sobre hechos concretos detectados emitido en relación con un encargo de procedimientos acordados sobre información financiera..

Perspectiva desde el Sector Público

1. El informe de un encargo del Sector Público puede no ser de uso restringido únicamente para las personas que han acordado los procedimientos a aplicar sino que también tengan acceso a él un número más amplio de entidades o personas (por ejemplo, en el caso de una investigación parlamentaria sobre una entidad pública concreta o sobre un departamento gubernamental).

2. También hay que señalar que los encargos del sector Público varían significativamente, por lo que deben distinguirse cuidadosamente los encargos que son realmente de procedimientos acordados de otros que se espera que sean auditorías de información financiera, tales como los informes de eficiencia o eficacia.

Anexo 1

Ejemplo de carta de encargo de un encargo de procedimientos acordados

La carta de encargo que figura a continuación puede utilizarse como guía, junto con las consideraciones incluidas en el párrafo 9 de esta NISR, si bien no pretende ser un modelo estándar. Su contenido debe adaptarse de acuerdo con los requerimientos y circunstancias concretas de cada caso.

Al Consejo de Administración o al órgano correspondiente que contrata al auditor.

Esta carta tiene por objeto manifestarles nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro encargo, así como la naturaleza y limitaciones de los servicios que nos disponemos a prestarles. Nuestro encargo será realizado de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencias a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a "Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera", y así lo indicaremos en el informe.

Hemos acordado realizar los procedimientos mencionados a continuación e informar sobre los hechos concretos detectados en nuestro trabajo:

(Descripción de la naturaleza, calendario y alcance del trabajo a realizar, incluida referencia específica, en su caso, a los documentos y registros a examinar, individuos con los que se contactará y terceras personas de las que se obtendrán confirmaciones).

Los procedimientos que aplicaremos tienen la única finalidad de ayudarles en (indicar el propósito). Nuestro informe se elabora exclusivamente para su información y no podrá ser utilizado para ningún otro propósito.

Los procedimientos que aplicaremos no constituyen una auditoría, ni una revisión, realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencias a las normas o prácticas nacionales correspondientes) y, en consecuencia, no se expresaremos opinión alguna.

Esperamos poder contar con la cooperación total del personal a su servicio, y confiamos en que se pongan a nuestra disposición todos los registros, documentación y otra información solicitada en relación con nuestro encargo.

Nuestros honorarios, que serán facturados a medida que se vaya realizando el trabajo, se basan en el tiempo empleado por las personas asignadas al encargo, más los gastos en que incurran. Las tarifas horarias varían de acuerdo con el nivel de responsabilidad, experiencia y competencia del personal asignado al trabajo.

Les rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta a esta carta en señal de conformidad con los términos y condiciones contratados, incluyendo los procedimientos concretos cuya realización hemos acordado.

Firma.

Conformidad en representación de la empresa (nombre, cargo y fecha)

Anexo 2

Ejemplo de un informe sobre hechos concretos detectados relativos a las cuentas a pagar

Informe sobre hechos concretos detectados

A (aquellos que contrataron al auditor)

Hemos llevado a cabo los procedimientos acordados con Vds., que se indican más abajo en relación con las cuentas a pagar a (fecha) de la empresa ABC, incluidas en los cuadros adjuntos (que no aparecen en este ejemplo). Nuestro encargo ha sido realizado de acuerdo con las Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a los "Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera". Tales procedimientos, que se han diseñado con el único propósito de ayudarles en su evaluación de la validez de las cuentas a pagar, son, en resumen, los siguientes:

1. Hemos obtenido y comprobado la suma de las cuentas a pagar en el balance de comprobación de sumas y saldos a ... (fecha), preparado por la Empresa ABC, habiendo comprobado, además, la coincidencia de este total con el saldo de la cuenta del libro Mayor correspondiente.
2. Hemos comprobado la coincidencia de la lista con los principales proveedores y los importes adeudados a los mismos a ... (fecha) adjunta (que no se incluye en este ejemplo), con los correspondientes nombres y saldos en el balance de comprobación de sumas y saldos.
3. Hemos obtenido estados de cuentas de los proveedores o les hemos solicitado la confirmación de sus saldos a ... (fecha).
4. Hemos comparado estos estados de cuentas o confirmaciones con los saldos indicados en el procedimiento 2. Para los importes no coincidentes, hemos obtenido de la empresa ABC la conciliación correspondiente. Para las conciliaciones obtenidas, hemos identificado y confeccionado una lista de las facturas, notas de abono y cheques pendientes de liquidación, por un importe superior a xxx. Hemos situado y examinado tales facturas y notas de abono recibidas con posterioridad y los cheques pagados con posterioridad y hemos comprobado que, efectivamente, han sido tenidos en cuenta como pendientes de liquidación en la conciliación.

A continuación informamos de los hechos detectados:

- a) Con respecto al procedimiento 1, la suma es correcta y el importe total de las cuentas a pagar en el balance de situación coincide con el saldo en el libro Mayor..
- b) Con respecto al procedimiento 2, los importes comprobados coinciden.
- c) Con respecto al procedimiento 3, obtuvimos estados de cuentas de todos los proveedores.
- d) En relación con el procedimiento 4, hemos comprobado que los saldos coinciden o, para aquellos en los que existían discrepancias, hemos comprobado que la Empresa ABC ha preparado las oportunas conciliaciones y que las notas de abono, facturas y cheques pendientes de liquidación, de importe superior a xxx, han sido adecuadamente identificados como partidas de conciliación, a excepción de los siguientes casos:

(detalle de las excepciones)

Dado que los procedimientos anteriormente descritos no constituyen ni una auditoría, ni una revisión, realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes), no expresamos opinión alguna sobre las cuentas a pagar a (fecha).

En el caso de haber aplicado procedimientos adicionales o de haber realizado una auditoría, o una revisión de los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes, se podrían haber puesto de manifiesto otros asuntos sobre los que les habríamos informado.

Nuestro informe se emite exclusivamente para el propósito indicado en el primer párrafo de este informe y para su información y no debe ser utilizado para fines diferentes al indicado ni ser distribuido a terceras personas. Este informe se refiere exclusivamente a los saldos y partidas indicados más arriba y no es extensible a los estados financieros de la Empresa ABC, considerados en su conjunto.

AUDITOR

Fecha

Dirección.