

# NORMA INTERNACIONAL DE SERVICIOS RELACIONADOS 4400

(Anteriormente NIA 920)

## ENCARGOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS SOBRE INFORMACIÓN FINANCIERA

(Esta norma está en vigor)

### CONTENIDO

	Apartado
Introducción.....	1–3
Objetivos de un encargo de procedimientos acordados .....	4–6
Principios generales de un encargo de procedimientos acordados .....	7–8
Definición 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 hallazgos obtenidos relativos a las cuentas a pagar	

La Norma Internacional de Servicios Relacionados NISR 4400, *Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera* debe interpretarse en el contexto del *Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Servicios de Aseguramiento y Servicios Relacionados*, que establece la aplicación y autoridad de las NISR.

Este documento del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) publicado por IFAC en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con las aportaciones de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se reproducen con el permiso de IFAC. El proceso seguido para la traducción de este documento ha sido considerado por IFAC y la traducción se ha llevado a cabo de acuerdo con el documento de política *“Política de Traducción y Reproducción de Normas publicadas por la Federación Internacional de Contadores”*. El texto aprobado de este documento es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés © 2013-2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español © 2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Fuente original: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements – 2013 Edition, Part I and II* ISBN: 978-1-60815-1

## Introducción

1. La finalidad de esta Norma Internacional de Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y proporcionar orientación sobre la responsabilidad profesional del auditor<sup>1</sup> cuando se ejecuta un encargo para realizar procedimientos acordados sobre información financiera y sobre 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 proporcionar orientación útil en encargos relativos a información no financiera siempre que el auditor tenga el conocimiento adecuado de la materia objeto de análisis del encargo y existan criterios razonables en los que el auditor pueda basar sus hallazgos. La orientación proporcionada por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) puede ser también útil para el auditor en la aplicación de esta NISR.
3. Un encargo para la realización de procedimientos acordados puede suponer que el auditor aplique determinados procedimientos a elementos concretos de los datos financieros (por ejemplo, cuentas a pagar, cuentas a cobrar, compras a partes vinculadas o ventas y beneficios de un segmento concreto de la entidad), a un estado financiero (por ejemplo, el balance de situación) o incluso a un conjunto completo de estados financieros.

## Objetivos de un encargo de procedimientos acordados

4. **El objetivo de un encargo de procedimientos acordados es que el auditor aplique procedimientos de naturaleza de auditoría que haya acordado con el cliente y con terceros adecuados e informe sobre los hallazgos obtenidos.**
5. El auditor no expresa ningún grado de seguridad, dado que se limita a informar sobre los hallazgos obtenidos. En consecuencia, son los usuarios del informe los que evalúan por sí mismos los procedimientos aplicados y los hallazgos obtenidos por el auditor y extraen sus propias conclusiones a partir del trabajo del auditor.
6. El uso de este informe queda restringido a quienes han acordado los procedimientos a desarrollar dado que otros terceros, al desconocer las razones de aplicar esos procedimientos podrían interpretar incorrectamente los resultados.

## Principios generales de un encargo de procedimientos acordados

7. **El auditor debe cumplir con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA).** Los principios de ética que rigen la responsabilidad profesional del auditor en este tipo de encargos son:
  - (a) integridad,
  - (b) objetividad,
  - (c) competencia y diligencia profesionales,
  - (d) confidencialidad,
  - (e) comportamiento profesional y
  - (f) normas técnicas.

---

<sup>1</sup> El término “auditor” es utilizado a lo largo de los pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en la descripción de los trabajos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados que pueden ser ejecutados. Esta referencia no tiene la intención de implicar que el profesional que lleve a cabo el trabajo de revisión, otro trabajo de aseguramiento o servicio relacionado deba ser el auditor de los estados financieros de la entidad.

La independencia del auditor no es un requerimiento 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 del IESBA. Cuando el auditor no sea independiente, se debe incluir una declaración al respecto en el informe de hallazgos obtenidos.

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

### **Definición de los términos del encargo**

9. **El auditor debe asegurarse de que los representantes de la entidad y, en general, otros terceros que vayan a recibir copia del informe sobre hallazgos obtenidos, tienen un claro conocimiento de los procedimientos acordados y de las condiciones del encargo.** Entre las cuestiones que deben acordarse se incluyen las siguientes:

- La naturaleza del encargo, incluido el hecho de que los procedimientos a aplicar no constituyen ni una auditoría ni una revisión y que, en consecuencia, no se expresará ningún grado de seguridad.
- La finalidad declarada del encargo.
- Identificación de la información financiera sobre la que se aplicarán los procedimientos acordados.
- La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos concretos a aplicar.
- La forma y contenido del informe sobre hallazgos obtenidos.
- Limitaciones a la distribución del informe de hallazgos obtenidos. Cuando tales limitaciones estén en conflicto con los requerimientos legales, el auditor no debería aceptar el encargo.

10. En determinadas circunstancias, como por ejemplo, cuando los procedimientos hayan sido acordados entre organismos reguladores, representantes de un sector y representantes de la profesión contable, es posible que el auditor no pueda discutir los procedimientos con todas las partes que recibirán el informe. En esos casos, el auditor puede considerar, por ejemplo, la posibilidad de intercambiar impresiones sobre los procedimientos a aplicar con los representantes adecuados de las partes involucradas, revisando la correspondencia pertinente recibida de estas o enviándoles un borrador del tipo de informe que se prevé emitir.

11. Resulta conveniente tanto para el cliente como para el auditor, que este último envíe una carta de encargo en la que documente los aspectos clave del nombramiento. Una carta de encargo confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor y ayuda a evitar malentendidos en relación con cuestiones tales como los objetivos y alcance del encargo, la extensión de la responsabilidad del auditor y el formato de informe a emitir.

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

- Una lista de los procedimientos a aplicar, según lo acordado entre las partes.
- Una declaración de que la distribución del informe sobre hallazgos obtenidos se restringirá a las partes que han acordado los procedimientos a aplicar.

Además, el auditor debe considerar la posibilidad de adjuntar a la carta de encargo un borrador del tipo de informe sobre hallazgos obtenidos que se prevé emitir. En el Anexo 1 de esta NISR se incluye un ejemplo de carta de encargo.

### **Planificación**

13. **El auditor debe planificar su trabajo con el objeto de realizar el encargo de manera eficaz.**

## Documentación

- 14. El auditor debe documentar los asuntos que se consideran importantes para proporcionar la evidencia para sustentar el informe sobre los hallazgos obtenidos y de que el encargo fue realizado de acuerdo con la presente NISR y con los términos del encargo.**

## 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 hallazgos obtenidos.**
16. Los procedimientos aplicados en un encargo de procedimientos acordados pueden incluir:
- Indagaciones y análisis.
  - Recálculos, comparaciones y otras pruebas de exactitud aritmética.
  - Observación.
  - Inspección.
  - Obtención de confirmaciones.

El Anexo 2 a esta NISR es un modelo de informe que, a modo de ejemplo, contiene una lista ilustrativa 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 extensión del trabajo llevado a cabo.
- 18. Los informes sobre los hallazgos obtenidos deben contener:**
- (a) un título;
  - (b) un destinatario (normalmente el cliente que encargó al auditor la realización de los procedimientos acordados);
  - (c) la identificación de la información financiera o no financiera concreta sobre la que se aplican los procedimientos acordados;
  - (d) una declaración acerca de que los procedimientos aplicados son los acordados con el receptor del informe;
  - (e) una declaración de que el encargo se ha realizado de conformidad con la Norma Internacional de Servicios Relacionados aplicable a este tipo de encargos o con las normas o prácticas nacionales correspondientes;
  - (f) cuando sea aplicable, una declaración 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 específicos aplicados;

- (i) descripción de los hallazgos obtenidos, incluyendo, con suficiente nivel de detalle, los errores o las excepciones que hayan podido encontrarse;
- (j) declaración de que los procedimientos aplicados no constituyen una auditoría, ni una revisión y que, por lo tanto, no se expresará ningún grado de seguridad;
- (k) declaración 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) declaración de que la distribución del informe queda limitada a aquellas partes con las que se han acordado los procedimientos a realizar;
- (m) declaración, si es aplicable, de que el informe se refiere únicamente a los elementos, saldos, partidas o información financiera y no financiera especificados en el mismo y que 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 de esta NISR incluye un ejemplo de informe sobre hallazgos obtenidos emitido en relación con un encargo de procedimientos acordados sobre información financiera.

## **Perspectiva del Sector Público**

1. *El informe en 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 desempeño.*

**Anexo 1****Ejemplo de carta de encargo para 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 y no pretende ser un modelo estándar. Será necesario modificarla en función de los requerimientos y de las circunstancias particulares.

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

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

Hemos acordado realizar los procedimientos mencionados a continuación e informar sobre los hallazgos obtenidos como resultado de nuestro trabajo:

(Descripción de la naturaleza, momento de realización y extensión del trabajo a realizar, incluida referencia específica, si es aplicable, a los documentos y registros a estudiar, personas 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 expresaremos ningún grado de seguridad.

Esperamos la plena cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se solicite 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 menores en que incurran. Las tarifas horarias varían de acuerdo con el nivel de responsabilidad, experiencia y habilidades del personal asignado al trabajo.

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

XYZ & Co

Acuse de recibo en nombre de la Compañía ABC

(Firmado)

Nombre y cargo

Fecha

## Ejemplo de un informe sobre hallazgos obtenidos relativos a las cuentas a pagar

### INFORME SOBRE HALLAZGOS OBTENIDOS

A (aquellos que contrataron al auditor)

Hemos llevado a cabo los procedimientos acordados con ustedes que se indican más abajo en relación con las cuentas a pagar de la Compañía ABC a (fecha), incluidas en los cuadros adjuntos (que no aparecen en este ejemplo). Nuestro encargo ha sido realizado de acuerdo con las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a los Encargos para realizar procedimientos acordados. 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 Compañía ABC, habiendo comprobado, además, la coincidencia de este total con el saldo de la cuenta del mayor correspondiente.
2. Hemos comprobado la coincidencia de la lista adjunta (que no se incluye en este ejemplo) de los principales proveedores y los importes adeudados a ellos a ... (fecha), con los correspondientes nombres y saldos en el balance de comprobación.
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 listado las facturas, notas de crédito y cheques pendientes de liquidación, de un importe superior a xxx. Hemos localizado y examinado tales facturas y notas de crédito 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 sobre los hallazgos:

- (a) Con respecto al procedimiento 1, hemos hallado que la suma es correcta y que el importe total de las cuentas a pagar coincide con el saldo de la cuenta del mayor.
- (b) Con respecto al procedimiento 2, hemos hallado que los importes comparados coinciden.
- (c) Con respecto al procedimiento 3, hemos hallado que existen estados de cuentas de todos estos proveedores.
- (d) En relación con el procedimiento 4, hemos hallado que los saldos coinciden o, para aquellos en los que existían discrepancias, que la Compañía ABC ha preparado las oportunas conciliaciones y que las notas de crédito, facturas y cheques, 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 conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría o con las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes), no expresamos seguridad 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 conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría o con las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes), podrían haber llegado a nuestro conocimiento otras cuestiones, sobre las 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 Compañía ABC, considerados en su conjunto.

AUDITOR

Fecha

Dirección