

Cuadernos de Trabajo

Número

[07]

NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

sobre

“CARTA DE MANIFESTACIONES DE LA
DIRECCIÓN”

“CONTRATO DE AUDITORÍA O CARTA DE
ENCARGO”



Cuadernos de Trabajo [07]

Normas Técnicas de Auditoría sobre:

- ǚ Carta de Manifestaciones de la Dirección.
- ǚ Contrato de Auditoría o Carta de Encargo.

Junta Directiva

Presidente	D. Ángel Medina López
Vicepresidente	D. Josep María Bosch Veciana
Secretario Accidental	D. Raimundo Lafuente Ruiz
Tesorero Accidental	D. José Miguel Tudón Valls
Vocales	Dña. Ana Tanco Muñoz de Morales D. Andrés Parra García D. Eduardo Vidal Castarlenas

NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Mientras el Centro Europeo de Auditores Laborales, "CEAL", no elabore normas propias y orientaciones técnicas para la ejecución de los trabajos de auditoría sociolaboral, serán de aplicación las normas de auditoría publicadas por el ICAC, IGAE, INTOSAI, TCu y TCE, previa acomodación y adecuación a las particularidades del área sociolaboral auditada.

En publicaciones sucesivas se irán dando a conocer las diferentes normas de los organismos mencionados:

ICAC.	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (Ministerio de Economía).
IGAE.	Intervención General del Estado.
TCu.	Tribunal de Cuentas de España.
TCE.	Tribunal de Cuentas Europeo.
INTOSAI.	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Normas Técnicas de Auditoría

ÍNDICE

Pág. Núm.

Resolución de 20 de julio de 1998, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la "**CARTA DE MANIFESTACIONES DE LA DIRECCIÓN**".

?

Resolución de 20 de julio de 1998, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "**CONTRATO DE AUDITORÍA O CARTA DE ENCARGO**".

?

Resolución de 20 de julio de 1998, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la “Carta de Manifestaciones de la Dirección”.

En las Normas Técnicas de Auditoría, publicadas por Resolución de 19 de enero de 1991 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOICAC nº 4, de enero de 1991), se contempla, en el epígrafe correspondiente a las normas técnicas de ejecución del trabajo, la “Carta de Manifestaciones de la Dirección” como uno de los métodos o procedimientos que pueden utilizarse por los auditores para obtener evidencia de auditoría.

Asimismo, en diversas Normas Técnicas de Auditoría, referidas a Informes Especiales, también se contempla como un procedimiento de auditoría a aplicar por los auditores la solicitud a la dirección de la entidad de una Carta de Manifestaciones sobre determinados aspectos concretos del trabajo a realizar.

En consecuencia, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 5.2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Presidencia de este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, DISPONE lo siguiente:

Primero: Habiendo presentado el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España ante este Instituto una Norma Técnica de Auditoría sobre “la Carta de Manifestaciones de la Dirección”, que tiene por objeto establecer los criterios a seguir por el auditor en la utilización de dicho procedimiento de auditoría, se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la “Carta de Manifestaciones de la Dirección”, ordenando, asimismo, su publicación íntegra en el “Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas”, de conformidad con lo establecido en el artículo 17.1 del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Segundo: La Norma Técnica de Auditoría sobre la Carta de Manifestaciones de la Dirección pasará a tener carácter definitivo, una vez transcurrido un plazo de seis meses a partir del día siguiente a la publicación de esta Resolución en el Boletín Oficial del Estado, durante el cual se podrán formular por escrito, ante este Instituto o ante cualquiera de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas, las alegaciones que se consideren oportunas, estando expuesto, a dichos efectos, el contenido de la referida Norma, en la sede del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (calle Huertas, 26 de Madrid).

Madrid a 20 de julio de 1998
El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
Antonio Gómez Ciria

ANEXO

Norma Técnica sobre la “Carta de Manifestaciones de la Dirección”

I. INTRODUCCIÓN

1. El artículo 3 de la Ley de Auditoría, establece que las empresas o entidades auditadas estarán obligadas a facilitar cuanta información fuera necesaria para realizar los trabajos de auditoría de cuentas; asimismo, quien o quienes realicen dichos trabajos estarán obligados a requerir cuanta información precisen para la emisión del informe de auditoría de cuentas.

2. La introducción a las normas técnicas de auditoría, publicadas por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 19 de enero de 1991 (BOICAC nº 4), en concordancia con lo dispuesto a este respecto en la legislación mercantil, establece que es responsabilidad de los administradores de la entidad la formulación de las cuentas anuales, lo que incluye:

a) El mantenimiento de registros contables y sistemas de control interno adecuados.

b) La elección y aplicación de los principios y las normas contables apropiados, y

c) La salvaguarda de los activos de dicha entidad.

3. El auditor, mediante la aplicación de las pruebas de auditoría, deberá obtener evidencia en relación con las afirmaciones de la Dirección contenidas en las cuentas anuales u otros estados o documentos contables auditados.

4. El párrafo 2.5.23 de las normas técnicas sobre ejecución del trabajo, indica que la evidencia de auditoría se obtienen a través de pruebas de cumplimiento y substantivas, estableciendo como uno de los métodos para su obtención, en el apartado d), las “*Confirmaciones*”.

5. El párrafo 2.5.28 de las normas técnicas sobre ejecución del trabajo, establece que las confirmaciones consisten en obtener corroboración, normalmente por escrito, de una información contenida en los registros contables, así como la “*Carta con las Manifestaciones de la Dirección*” del cliente.

6. No obstante, hay que tener presente, que las manifestaciones de la dirección, con carácter general, no son sustitutivas de los procedimientos normales aplicados por los auditores para la obtención de la evidencia necesaria y suficiente que soporte razonablemente su opinión técnica.

7. La fiabilidad de la evidencia está en relación con la fuente de la que se obtenga -interna o externa- y de su naturaleza -visual, documental u oral-. Aunque la fiabilidad depende de las circunstancias en las que se obtiene, pueden utilizarse las siguientes consideraciones al evaluarla:

— La evidencia externa (por ejemplo, las confirmaciones recibidas de terceros) es más fiable que la interna.

— La evidencia interna será tanto más fiable cuanto más satisfactorio sean los controles internos relacionados con ella.

— La evidencia obtenida por el propio auditor es más fiable que la obtenida por la empresa.

— La evidencia en forma de documentos y manifestaciones escritas es más fiable que la procedente de declaraciones orales.

8. Asimismo, en determinadas normas técnicas de auditoría, referidas a Informes Especiales, se contempla como un procedimiento de auditoría la solicitud a la dirección de la entidad auditada de una carta de manifestaciones sobre determinados aspectos del trabajo a realizar. Así, por ejemplo:

a) Norma Técnica de elaboración del Informe Especial en el supuesto establecido en el artículo 292 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

- b) Norma Técnica de elaboración del Informe Especial sobre Exclusión del Derecho de Suscripción Preferente en el supuesto del artículo 159 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.
- c) Norma Técnica de elaboración del Informe Especial en los supuestos establecidos en los artículos 64, 147, 149 y 225 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.
- d) Norma Técnica de elaboración del Informe Especial sobre Aumento de Capital por Compensación de Créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.
- e) Norma Técnica sobre el Informe Especial requerido por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 30 de septiembre de 1992 por la que se modifica la de 18 de enero de 1991, sobre información pública periódica de las Entidades emisoras de valores admitidos a negociación en Bolsas de Valores.

II. FINALIDAD DE LA “CARTA DE MANIFESTACIONES DE LA DIRECCIÓN2

9. Los objetivos más importantes de la obtención de la “*Carta de Manifestaciones de la Dirección de la Entidad*”, por parte del auditor de cuentas, son:

- a) Proporcionar al auditor una medida adicional de la confianza que le merecen la Dirección de la Entidad y sus empleados. Dicha confianza es un importante factor integrante del riesgo de auditoría, constituido por la posibilidad inherente a la actividad de la entidad de que existan errores de importancia en el proceso contable del cual se obtienen las cuentas anuales.
- b) Proporcionar al auditor documentación escrita respecto a ciertas explicaciones verbales de aspectos significativos relacionados directa o indirectamente con las cuentas anuales.
- c) Proporcionar al auditor documentación escrita y explicaciones adicionales sobre el sistema de control interno, así como ciertos aspectos importantes que están relacionados directa o indirectamente con las cuentas anuales.
- d) Proporcionar información al auditor que le permita confirmar que el alcance de su examen ha sido adecuado, de manera que cualquier manifestación contradictoria con la evidencia obtenida en la ejecución de su trabajo requerirá la realización de investigaciones adicionales.

III. OBJETO DE LA NORMA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

10. El objeto de esta norma técnica es:

- a) Establecer los criterios a seguir por el auditor en relación con la solicitud a la Dirección de la Entidad, como procedimiento de auditoría, de la “Carta de Manifestaciones de la Dirección” u otras manifestaciones de la misma que se consideren oportunas.
- b) Determinar el contenido que normalmente debe tener dicha Carta.
- c) Orientar sobre la forma en que deben documentarse las distintas manifestaciones realizadas por la dirección de la entidad.
- d) Precisar cuál debe ser su evaluación como evidencia de auditoría y los posibles efectos en el informe motivados por la negativa de la dirección a entregarla.
- e) Proporcionar un modelo que pueda servir de guía orientativa.

11. Esta norma técnica será obligatoria para cualquier trabajo de auditoría de cuentas (cuentas anuales, consolidadas, y revisión y verificación de otros estados o documentos contables) que tenga tal consideración de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas.

IV. CONTENIDO DE LA “CARTA DE MANIFESTACIONES DE LA DIRECCIÓN DE LA ENTIDAD”

12. El contenido de la “*Carta de Manifestaciones de la Dirección*” vendrá determinado por la naturaleza del trabajo a realizar y por las circunstancias concretas encontradas en el desarrollo del mismo. No obstante, resulta conveniente establecer el contenido que, con carácter general, debe incluirse en ésta, aunque el auditor, en función del tipo de encargo y de las circunstancias particulares existentes en el desarrollo de cada trabajo, pueda decidir su adaptación, documentando en ese caso en los papeles de trabajo las razones de tal decisión.

El contenido de “*La Carta de Manifestaciones de la Dirección*” en trabajos referidos a auditoría de cuentas anuales, con carácter general, debe incluir los siguientes aspectos:

- 1) Reconocimiento, por parte de la Dirección de la Entidad, de su responsabilidad sobre la formulación de las cuentas anuales conforme a la legislación vigente.
- 2) Que las cuentas anuales han sido obtenidas de los registros de contabilidad de la entidad, las cuales reflejan la totalidad de sus transacciones y de sus activos y pasivos, mostrando la imagen fiel de su situación financiero-patrimonial en una fecha determinada, así como los resultados de sus operaciones y los cambios habidos en su situación financiera durante el ejercicio, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados aplicados uniformemente.
- 3) Que las cuentas anuales están libres de errores u omisiones significativos.
- 4) Información relativa a hechos posteriores, o a que no ha ocurrido ningún hecho posterior ni se ha descubierto ninguna información que pudiera afectar significativamente a las cuentas anuales auditadas y que no estén reflejadas en aquellas, desde la fecha de cierre y hasta la fecha de la “*Carta de Manifestaciones*”.
- 5) Que los saldos y transacciones con Empresas del Grupo, Multigrupo y Asociadas se desglosan en la memoria, no habiendo efectuado otras transacciones con personas físicas o jurídicas vinculadas con la Entidad.
- 6) Que los únicos compromisos, contingencias y responsabilidades a la fecha de cierre son los reflejados en las cuentas anuales, habiendo informado al auditor de todos ellos, así como de la identidad de todos sus asesores legales.
- 7) Que las operaciones con terceros se han llevado a cabo de una forma independiente y en libre competencia.
- 8) Indicación de que no conocen la existencia de errores e irregularidades importantes en los que hubiera estado implicado algún miembro de la entidad.
- 9) Que no existen incumplimientos o posibles incumplimientos de la normativa aplicable, (sectorial, mercantil, tributaria, etc...), cuyos efectos deban ser considerados en las cuentas anuales o puedan servir de base para contabilizar pérdidas o estimar contingencias.
- 10) Que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas, se ha facilitado al auditor el acceso a toda la documentación y los registros contables de la Sociedad, a todos los contratos y acuerdos, incluyendo las actas del Consejo de Administración, de la Junta General u otros Comités, así como a cuanta información hubiera sido solicitada por el auditor para realizar su trabajo, explicitando, además, la naturaleza de las limitaciones al alcance que se hayan puesto de manifiesto durante su realización.
- 11) Que no existen incumplimientos contractuales con terceros de los que puedan derivarse responsabilidades y contingencias que afecten de manera significativa a las cuentas anuales, distintos a los ya recogidos en éstas.
- 12) Que la entidad está en posesión de los títulos de propiedad adecuados de todos los bienes activos contabilizados, los cuales están libres de gravámenes e hipotecas (salvo los indicados en la memoria).
- 13) Que no existen activos valorados a importes superiores a sus valores netos de realización, salvo que la normativa contable que le resulte de aplicación permita tal posibilidad.

- 14) Que los saldos de las cuentas de inmovilizado material no incluyen valor alguno de bienes que debieran haberse dado de baja o estuvieran fuera de uso.
 - 15) Que no existe proyecto alguno que pudiera alterar significativamente el valor contabilizado de los elementos de activo y pasivo (por ejemplo, abandono de una unidad de producción o de una actividad de la empresa).
 - 16) Que no existen operaciones con instituciones financieras que supongan una restricción a la libre disposición de saldos en efectivo, líneas de crédito, etc. (salvo aquellas que figuran descritas en la memoria).
 - 17) Que no existen despidos en curso ni necesidad o proyecto de efectuarlos, de los que se pudieran derivar el pago de indemnizaciones de importancia al amparo de la legislación vigente, distintas a los ya incluidos en las cuentas anuales. Por esta razón, no se estima preciso efectuar provisión adicional alguna por este concepto.
 - 18) Que no existen compromisos de complementos a las pensiones de los que puedan derivarse obligaciones futuras, salvo los indicados en la memoria.
 - 19) Información sobre cualquier comunicación recibida de los organismos reguladores y supervisores correspondientes al sector de la actividad desarrollada por la entidad.
 - 20) Que, en relación a los miembros del Órgano de Administración, las cuentas anuales incluyen toda la información exigida por la normativa de aplicación referente a:
 - El importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase, devengados en el curso del ejercicio, y cualquiera que sea su causa. Por ejemplo: la concesión de una opción sobre acciones de la entidad.
 - El importe de los anticipos y créditos concedidos, así como el tipo de interés y características esenciales de los mismos.
 - El importe de las obligaciones contraídas en materia de pensiones y seguros de vida.
 - Las operaciones en las que exista algún tipo de garantía asumida por la entidad.
13. Asimismo y dependiendo de las circunstancias particulares de cada encargo, el auditor podrá decidir incluir de manera adicional, confirmación sobre ciertos aspectos significativos relacionados con las cuentas anuales.
14. En el caso de auditoría de cuentas anuales consolidadas el auditor habrá de considerar, además de los aspectos relacionados en el punto 12 anterior, aquellos propios de la formulación de cuentas anuales consolidadas de grupos de sociedades, entre otros, y a título de ejemplo, los siguientes:
- Confirmación de que en la formulación de las cuentas consolidadas se ha incluido la información referente a todas las sociedades del grupo, multigrupo y asociadas que corresponden de acuerdo con la normativa contable que resulte de aplicación.
 - Confirmación de la información que se menciona en el apartado 12.20 anterior, en relación a los miembros del órgano de administración de la sociedad dominante, referida tanto a la que provenga de dicha sociedad dominante como a la de todas las demás sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.
 - Confirmación de la metodología y criterios utilizados que justifican el importe contabilizado como fondo de comercio y su plan de amortización.
15. En aquellos otros trabajos de revisión y verificación contable, diferentes a una auditoría de cuentas anuales, el auditor adaptará su contenido a la naturaleza del encargo a realizar y a las circunstancias específicas del trabajo de verificación efectuado.

16. Asimismo, en ciertas circunstancias y de manera excepcional, en el transcurso de la realización de un trabajo, el auditor puede considerar conveniente requerir otras manifestaciones concretas por escrito de la dirección de la Entidad o de otras personas relacionadas con aquella, sobre aspectos puntuales del trabajo que se esté realizando y que las estime necesarias para completar sus procedimientos de auditoría. En este caso el contenido de dicha carta debe limitarse únicamente a dichos aspectos puntuales.

V. LAS DECLARACIONES DE LA DIRECCIÓN COMO EVIDENCIA DE AUDITORÍA

17. Con carácter general, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría diseñados específicamente para obtener evidencia de la información contenida en las cuentas anuales u otros documentos contables, con independencia de que también sean confirmados por la Dirección en la “Carta de Manifestaciones”.

Por ejemplo, el auditor aplica procedimientos de auditoría para obtener evidencia respecto a las transacciones entre parte relacionadas y, aunque los resultados de la prueba sean satisfactorios y las notas de la memoria incluyan la información adecuada, el auditor puede considerar conveniente que la dirección de la Entidad le manifieste por escrito que no tiene conocimiento de ninguna otra transacción de esta naturaleza que afecte a las cuentas anuales examinadas.

18. No obstante, existen ocasiones en las que la “Carta de Manifestaciones de la Dirección” puede ser el único procedimiento aplicable por el auditor para obtener evidencia sobre ciertos asuntos. Por ejemplo, si los administradores de la Entidad deciden cerrar la línea de producción de un artículo, puede que la “Carta de Manifestaciones” sea el único procedimiento que el auditor pueda aplicar para obtener evidencia o corroboración de esta circunstancia.

19. En todo caso, la obtención de la “Carta de Manifestaciones de la Dirección de la Entidad” no cambia ni sustituye la aplicación de aquellos procedimientos de auditoría necesarios que soporten razonablemente la opinión del auditor sobre las cuentas anuales examinadas.

20. Si una declaración procedente de la dirección se contradice con otra evidencia, el auditor debe investigar las circunstancias y, cuando sea necesario, reconsiderar la fiabilidad de otras manifestaciones hechas por la dirección.

VI. DOCUMENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES DE LA DIRECCIÓN

21. El auditor deberá incluir en sus papeles de trabajo la “*Carta de Manifestaciones*” firmada por la Dirección, así como, en su caso, cualquier otro tipo de declaraciones escritas que se hubieran realizado por la dirección de la entidad al auditor y los documentos en los que se reflejen las conversaciones mantenidas con aquella.

VII. EFECTO EN EL INFORME DEL AUDITOR DE LA NEGATIVA DE LA DIRECCIÓN A ENTREGAR LA “CARTA DE MANIFESTACIONES”

22. La negativa de la Dirección de la Entidad a entregar firmada la “*Carta de Manifestaciones*”, solicitada por el auditor conforme a los criterios incluidos en esta norma técnica, constituye una limitación en el alcance de su examen impuesta por la entidad.

En esta situación, el auditor deberá evaluar las causas e importancia de tal limitación y los efectos que estas circunstancias pudieran tener en la emisión de su opinión técnica. No obstante, dicha limitación debe llevar, generalmente, a emitir un informe con opinión denegada.

23. Cuando la Dirección de la entidad se niegue a confirmar algunos de los puntos contenidos en la Carta de Manifestaciones, el auditor valorará las causas de dicha negativa y el efecto que tal limitación pudiera tener en su opinión.

VIII. FECHA Y FIRMA DE LA “CARTA DE MANIFESTACIONES DE LA DIRECCIÓN DE LA ENTIDAD”

24. La “Carta de Manifestaciones de la Dirección de la Entidad” deberá tener la misma fecha que el informe de auditoría. No obstante, en el caso de que se produjeran hechos posteriores a la fecha de emisión del informe de auditoría y antes de su entrega que, de acuerdo con lo previsto en el apartado 3.4.2 de las

Normas Técnicas de Auditoría, publicadas por Resolución de 19 de enero de 1991, originase una modificación de la fecha original del informe del auditor, deberá procederse a una actualización o escrito adicional de confirmación de tales hechos por la Dirección de la Entidad.

25. La “Carta de Manifestaciones” deberá ser firmada por miembros de la Dirección que sean responsables de los asuntos sobre los que el auditor solicite una manifestación, normalmente: El Presidente Ejecutivo, Consejero Delegado o Director General.

En determinadas circunstancias, el auditor puede considerar necesario obtener cartas de declaraciones procedentes de otros miembros de la gerencia. Por ejemplo, una declaración escrita, emitida por los responsables respectivos, acerca de las actas de juntas de accionistas, consejo de administración y de los comités directivos.

Modelo de “Carta de Manifestaciones” en relación con la Auditoría de Cuentas Anuales

Sr./es AUDITORES XYZ

.....
.....

....., de.....de 19xx

En relación con el examen que están realizando de las Cuentas Anuales de esta Entidad, correspondientes al ejercicio terminado el (día, mes y año), por la presente manifestamos que, según nuestro leal saber y entender:

- 1) Los miembros del Consejo de Administración (o de la Dirección), de la Entidad somos los responsables de la formulación de las Cuentas Anuales en la forma y los plazos establecidos en la normativa vigente.
- 2) Las Cuentas Anuales han sido obtenidas de los registros de contabilidad de la Entidad, las cuales reflejan la totalidad de sus transacciones y de sus activos y pasivos, mostrando, la imagen fiel, su situación financiero-patrimonial al (día, mes y año), así como el resultado de sus operaciones y los cambios habidos en su situación financiera durante el ejercicio 19xx, (o ejercicios si procede), de conformidad con los principios y normas contables generalmente aceptados, aplicados uniformemente.
- 3) No se ha limitado al auditor el acceso a todos los registros contables, contratos, acuerdos y documentación complementaria e información que nos ha sido solicitada y les hemos facilitado todas las actas del Consejo de Administración, de las Juntas de Accionistas y otros comités para el período comprendido entre el comienzo del ejercicio sujeto a la auditoría y el día de la fecha, de las que adjuntamos relación preparada por el Secretario del Consejo.
- 4) No tenemos conocimiento de incumplimientos o posibles incumplimientos de la normativa legal de aplicación a la Sociedad, cuyos efectos deban ser considerados en las cuentas anuales o puedan servir de base para contabilizar pérdidas o estimar contingencias.
- 5) No tenemos conocimiento de la existencia de errores o irregularidades significativas que afecten a las cuentas anuales, así como de la existencia de ninguna irregularidad que haya afectado al control interno, ni de situaciones de este tipo que hubiera estado implicada la Dirección de esta entidad.
- 6) Los únicos compromisos, contingencias y responsabilidades a la fecha de cierre son los reflejados en las Cuentas Anuales.
- 7) La Entidad no tenía, ni tiene en proyecto, ninguna decisión que pudiera alterar significativamente el valor contabilizado de los elementos de activo y de pasivo, que tengan un efecto en el patrimonio.
- 8) Entre el día de la formalización de las Cuentas Anuales y la fecha de esta carta, no ha ocurrido ningún hecho, ni se ha puesto de manifiesto ningún aspecto que pudiera afectar, significativamente, a las Cuentas Anuales y que no esté reflejado en las mismas.
- 9) La Entidad no tenía, ni tiene en este momento despidos en curso, ni necesidad o proyecto de efectuarlos, de los que pudieran derivarse pagos por indemnizaciones de importancia, al amparo de la legislación vigente, que no estén ya reflejadas en las cuentas anuales. Por esta razón, no se estima preciso efectuar provisión adicional alguna por este concepto.
- 10) La Entidad tiene título de propiedad adecuado de todos los bienes activos contabilizados, los cuales están libres de gravámenes e hipotecas, salvo los indicados en la memoria.
- 11) Se espera que todos los elementos del activo circulante puedan ser utilizados en el curso normal del negocio, o enajenados y cobrados al menos por la cuantía neta con que figuran en el balance.
- 12) La Entidad no tenía, ni tiene, operaciones con instituciones financieras que supongan una restricción a la libre disposición de saldos en efectivo, u otros activos o pasivos financieros, salvo aquellas que figuran en la Memoria.
- 13) Se ha realizado provisión adecuada para todos los impuestos, tanto de ámbito local como estatal. Por otra parte, no esperamos que al inspeccionarse los ejercicios abiertos el importe de las eventuales liquidaciones adicionales modifique, substancialmente, las provisiones existentes para tal fin en las Cuentas Anuales.
- 14) Todos los saldos y transacciones con entidades del grupo y asociadas están desglosados en la Memoria, no habiendo efectuado otras transacciones con personas físicas o jurídicas vinculadas a la Sociedad.
- 15) La Sociedad no tiene compromisos por pensiones o prestaciones laborales similares de los que puedan derivarse obligaciones futuras, adicionales a las indicadas en las Cuentas Anuales.
- 16) La Sociedad ha llevado a cabo todas sus operaciones con terceros de una forma independiente realizando sus operaciones en condiciones normales de mercado y en libre competencia.
- 17) Cuando fuera aplicable, el informe de gestión contiene toda la información requerida por la legislación vigente.
- 18) Se ha incluido en la memoria de las cuentas anuales la información correspondiente a todas las retribuciones, anticipos, créditos, seguros de vida, planes de pensiones, garantías, etc., relativas a los miembros del órgano de administración, tal y como exige la normativa contable que le es de aplicación.

Sr/a:
Cargo en la Entidad

Sr/a:
Cargo en la Entidad

NOTA: En el supuesto de que algunos de los puntos anteriores no fueran de aplicación en los términos de la redacción propuesta en este modelo, se deberá adaptar la redacción a la situación particular de cada caso.

Resolución de 20 de julio de 1998 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre “Contrato de Auditoría o Carta de Encargo”.

En la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas en las Normas Técnicas de Auditoría, publicadas por Resolución de 19 de enero de 1991 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOICAC nº 4, de enero de 1991), se regulan diversos aspectos que necesariamente deben tenerse presentes a la hora de redactar y firmar el contrato de auditoría entre el auditor y la entidad auditada.

En consecuencia, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 5.2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Presidencia de este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, DISPONE lo siguiente:

Primero: Habiendo presentado el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España ante este Instituto una Norma Técnica de Auditoría sobre “Contrato de Auditoría o Carta de Encargo”, que tiene por objeto establecer los criterios a seguir por el auditor en la redacción y firma de los contratos de auditoría, se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría sobre “Contrato de Auditoría o Carta de Encargo”, ordenando, asimismo, su publicación íntegra en el “Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas”, de conformidad con lo establecido en el artículo 17.1 del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Segundo: La Norma Técnica de Auditoría sobre “Contrato de Auditoría o Carta de Encargo” pasará a tener carácter definitivo, una vez transcurrido un plazo de seis meses a partir del día siguiente a la publicación de esta Resolución en el Boletín Oficial del Estado, durante el cual se podrán formular por escrito, ante este Instituto o ante cualquiera de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas, las alegaciones que se consideren oportunas, estando expuesto, a dichos efectos, el contenido de la referida Norma, en la sede del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (calle Huertas, 26 de Madrid).

Madrid a 20 de julio de 1998
El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
Antonio Gómez Ciria

ANEXO

Contrato de Auditoría de Cuentas o Carta de Encargo

I. CONSIDERACIONES GENERALES

1. La Ley de Auditoría de Cuentas en el artículo 3 y Apartado 4 del Artículo 8, establece con respecto a la contratación de los auditores de cuentas lo siguiente:

“Las empresas o entidades auditadas estarán obligadas a facilitar cuanta información fuera necesaria para realizar los trabajos de auditoría de cuentas; asimismo, quien o quienes realicen dichos trabajos estarán obligados a requerir cuanta información precisen para la emisión del informe de auditoría de cuentas.

Los auditores serán contratados por un período de tiempo determinado inicial, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados anualmente una vez haya finalizado el período inicial.

No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias, no serán de aplicación las limitaciones establecidas en el párrafo anterior”.

2. El Código Civil regula las relaciones contractuales, en sus artículos 1254 a 1314, estableciéndose en el artículo 1258 y 1262 lo siguiente:

“Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento, y desde entonces obligan no sólo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a todas las consecuencias que, según su naturaleza, sean conformes a la buena fe, al uso y a la Ley.

El consentimiento se manifiesta por el concurso de la oferta y de la aceptación sobre la cosa y la causa que han de constituir el contrato. La aceptación hecha por carta no obliga al que hizo la oferta sino desde que llegó a su conocimiento. El contrato, en tal caso, se presume celebrado en el lugar en que se hizo la oferta”.

3. El párrafo 2.2 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo establece lo siguiente acerca del Contrato o Carta de Encargo:

“El auditor deberá acordar por escrito con su cliente el objetivo y alcance del trabajo, así como sus honorarios o los criterios para su cálculo para todo el período de nombramiento.

En el Contrato o Carta de Encargo se deberá indicar el total del número de horas estimado para la realización del trabajo.

Cuando el nombramiento se efectúe por un Registrador Mercantil o un Juez se deberá detallar, asimismo, el número de horas presupuestadas por áreas de trabajo. A estos efectos, antes de aceptar el nombramiento el auditor podrá solicitar de la empresa o entidad auditada todos los datos que considere necesarios para preparar su propuesta.

Antes de aceptar el encargo el auditor debe considerar si existe alguna razón que aconseje su rechazo por razones éticas o técnicas”.

4. El contrato de auditoría al ser exigida su plasmación por escrito en las Normas Técnicas de auditoría, puede formalizarse, bien a través de la firma de un documento contractual, bien a través de una carta de encargo, mediante su aceptación momento en el que quedará perfeccionado dicho contrato.

II. OBJETO DE ESTA NORMA

La presente norma tiene por objeto lo siguiente:

a) Establecer el contenido de carácter general de la carta de encargo o contrato de auditoría que el auditor de cuentas ha de formalizar por escrito para realizar su trabajo.

- b) Relacionar otros aspectos cuya inclusión en dicha carta de encargo o contrato de auditoría pudiera ser conveniente.
- c) Proporcionar un modelo para su redacción.

III. ÁMBITO DE APLICACIÓN

El ámbito de aplicación de esta norma técnica se circunscribe a los trabajos calificados legalmente como de auditoría de cuentas en el artículo 1 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

IV. LIMITACIONES AL ALCANCE EN LA CARTA-ENCARGO O CONTRATO DE AUDITORÍA

No se puede recoger en la carta de encargo o contrato de auditoría ninguna limitación al alcance impuesta por el cliente, sino solamente aquéllas que pudieran venir impuestas por las circunstancias, tales como por ejemplo, la imposibilidad de presenciar los recuentos físicos de existencias llevados a cabo por haber sido nombrado auditor con posterioridad al cierre del ejercicio.

En el supuesto de que a la fecha de la firma del contrato de auditoría o carta de cargo existieran limitaciones impuestas por las circunstancias, el auditor ha de indicar en dicho contrato las consecuencias que podrían derivarse de dicha circunstancia en el informe de auditoría de conformidad con las normas técnicas de auditoría.

V. CONTRATO DE AUDITORÍA O CARTA DE ENCARGO EN AÑOS SUCESIVOS

Durante el plazo de vigencia del nombramiento no será necesario formalizar un contrato o carta de encargo cada año, salvo que se produzcan factores que indiquen su conveniencia, como por ejemplo: nuevos términos del encargo, cambios en la dirección del cliente, por imposición legal, etc.

VI. ENCARGO REALIZADO POR TERCEROS

Cuando el encargo se realice por terceras personas, distintas a los responsables de la entidad a auditar o de personas debidamente autorizadas por ésta para realizar dicho encargo (con la excepción de los supuestos establecidos en la legislación, en relación con la designación del auditor de cuentas por el Juez o el Registrador Mercantil), debe obtenerse por el auditor de cuentas la oportuna autorización por escrito de la empresa a auditar para realizar su trabajo.

VII. CONTENIDO DE LA CARTA DE ENCARGO O CONTRATO DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES

Contenido General

La forma y contenido del contrato de auditoría o de la carta de encargo, que ha de dirigirse a la persona u órgano que tenga la responsabilidad y capacidad legal para solicitar dicho encargo, puede variar para cada actuación pero incluirá generalmente, en relación al trabajo de auditoría de cuentas anuales, referencias a que:

Objeto:

1. El objeto del contrato de auditoría o carta de encargo es establecer las condiciones bajo las cuales se llevará a cabo la auditoría de cuentas anuales de conformidad con los términos establecidos en la legislación vigente, la cual consistirá en analizar, mediante la utilización de las técnicas de revisión y verificación idóneas, la información económico-financiera deducida de los documentos contables examinados, y que tiene por objeto la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto la opinión del auditor en relación a si las cuentas anuales expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la empresa o entidad auditada, así como el resultado de sus operaciones, de acuerdo con los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, a fin de que se pueda conocer y valorar dicha información por terceros.

Información y Responsabilidad:

2. Las cuentas anuales, el informe de gestión, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados, formuladas por los Administradores de acuerdo con la obligación legal y aplicando los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, han de ser entregadas al auditor para ejecutar su trabajo.

Asimismo, los administradores han de facilitar y permitir el acceso al auditor a todos los registros, documentación y cualquier otra información requerida por éste en relación con el encargo, con el fin de no tener limitaciones en el alcance del trabajo, de acuerdo con la obligación establecida a este respecto en el Artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

3. El establecimiento de un efectivo control interno sobre los registros contables que permita identificar y asegurar que la entidad cumple con la legislación y regulación aplicable a sus actividades, es competencia de los Administradores.

La realización de una auditoría de cuentas incluye efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno, como base fiable para la determinación del alcance suficiente para la planificación de la misma y para determinar la naturaleza y momento de realización de las pruebas en las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría que han de ser aplicados. No obstante, dicho estudio y evaluación no son suficientes para permitir al auditor expresar una opinión específica sobre la eficacia de la estructura de control interno, y dado que, por otra parte, el objeto de este contrato no es la emisión de una opinión sobre su funcionamiento.

Asimismo, el auditor tiene la obligación de comunicar por escrito, las debilidades significativas de control interno identificadas en la ejecución de su trabajo.

4. Las declaraciones de los Administradores constituyen uno de los métodos para obtener la evidencia que el auditor de cuentas necesita para fundamentar su opinión, sin perjuicio de la aplicación por éste de los procedimientos necesarios para la obtención de la evidencia necesaria y suficiente que soporte razonablemente su opinión técnica.
5. El auditor es responsable de su informe y debe realizar su trabajo de acuerdo con las Normas Técnicas de Auditoría establecidas. Su trabajo no está específicamente destinado a detectar irregularidades de todo tipo e importe que haya podido cometerse y, por lo tanto, no puede esperarse que sea uno de sus resultados. No obstante, el auditor debe planificar su examen teniendo en cuenta la posibilidad de que pudieran existir errores o irregularidades con un efecto significativo en las cuentas anuales. La opinión técnica del auditor de cuentas proporciona un mayor grado de fiabilidad a las cuentas anuales, pero no incluye la predicción de sucesos futuros; por lo tanto, la emisión de un informe sin salvedades sobre las cuentas anuales no constituye una garantía o seguridad de que la entidad tenga capacidad para continuar su actividad durante un período determinado después de la fecha de dicho informe. No obstante, el auditor de cuentas debe prestar atención a aquellas situaciones o circunstancias que le puedan hacer dudar de la continuidad de la actividad de la entidad a lo largo del próximo ejercicio económico y, si una vez analizados todos los factores subsisten dudas importantes, mencionar tal incertidumbre en su informe.
6. El auditor goza de la necesaria independencia para la realización del trabajo de auditoría objeto del contrato, de acuerdo con lo dispuesto a este respecto en la normativa vigente sobre auditoría de cuentas.

Plazos y Planificación

7. Plazos de entrega al auditor de las Cuentas Anuales formuladas por la entidad.
8. Planes de realización del trabajo, fechas de entrega del informe de auditoría y distribución del mismo.
9. Indicación de que se entregará a la finalización del trabajo la Carta con las Manifestaciones de la Dirección de la Entidad firmada al auditor de cuentas, de acuerdo con lo previsto en la norma técnica al respecto.

Informe y Colaboración

10. Identificación de los destinatarios del informe, así como otras comunicaciones a la Dirección derivadas del encargo.
11. Acuerdos relacionados con el grado y naturaleza de la ayuda que se espera recibir de los auditores internos y personal del cliente.
12. Indicación de que el informe de auditoría no podrá publicarse parcialmente ni en extracto. El auditor no deberá emitir su informe, ni autorizar a la entidad a que lo publique, si no va acompañado de las cuentas anuales.

Con objeto de garantizar la adecuada difusión del informe de auditoría, cualquier intención de publicar las cuentas anuales con el Informe de Auditoría en un documento que contenga otra información, exigirá el compromiso de proporcionar al auditor un borrador de dicho documento para su lectura, así como obtener su consentimiento para la inclusión del Informe de Auditoría antes de que dicho documento se publique y distribuya.

13. Indicación de que la información obtenida por el auditor, sus empleados y colaboradores en la realización del trabajo de auditoría de cuentas se mantendrá en estricta confidencialidad, de acuerdo con el deber de secreto establecido en la normativa vigente en auditoría de cuentas.

Asimismo, debe indicarse que los papeles de trabajo referentes a la auditoría de cuentas, objeto del contrato, son propiedad del auditor, que los mantendrá en su poder de acuerdo con las exigencias de custodia establecidas en la normativa de auditoría de cuentas, y a los cuales únicamente tendrán acceso las personas a quienes en la citada normativa se les reconoce tal competencia y a los efectos en ella previstos.

Honorarios, Horas y Período de Contratación

14. Indicación de las horas estimadas para la realización del trabajo y de los honorarios para el primer ejercicio de nombramiento y de los criterios para el cálculo de los mismos en los restantes ejercicios. Cuando el nombramiento se efectúe por un Registrador Mercantil o un Juez se debe detallar, asimismo, el número de horas presupuestado por áreas de trabajo.
15. Condiciones de pago de los honorarios.
16. Período de contratación, de acuerdo con la normativa vigente.

Otros aspectos a considerar en la Carta de Encargo

Adicionalmente al contenido general antes mencionado el auditor puede también considerar conveniente incluir otros aspectos, dependiendo de las circunstancias particulares de cada encargo. A efectos orientativos se indican los siguientes:

1. Procedimientos a aplicar antes de comenzar el encargo con los auditores anteriores, en el caso de cambio de auditores, de acuerdo con lo establecido en la norma técnica sobre relación entre auditores.
2. Indicación en su caso de la posibilidad de resolver mediante arbitraje todo litigio, controversia o reclamación resultante de la carta de encargo, acto o relación jurídica, o relativo a la misma, a su interpretación o ejecución, su incumplimiento, resolución o nulidad.
3. Acuerdos sobre la utilización de servicios de otros auditores y expertos en relación con la auditoría.
4. La consideración de características específicas en auditoría de cuentas anuales consolidadas.
5. Condiciones necesarias para el acceso a los papeles de trabajo del auditor por parte de terceros, que no estuvieran autorizados por la normativa en vigor.
6. Servicios adicionales previstos por requerimientos legales.

7. Acuerdos referentes a otros servicios que serán efectuados en conexión con el encargo de auditoría de las Cuentas Anuales.
8. Petición de confirmación de la carta de encargo en su caso.

Contratos o cartas de encargo específicas referentes a otros trabajos de revisión o verificación contable

Los contratos o cartas de encargo específicos referentes a otros trabajos de revisión o verificación contable deberán incluir el contenido anteriormente mencionado, referido a una auditoría de cuentas anuales, en la medida en que les afecte, así como otros aspectos derivados de la naturaleza específica del trabajo.

A continuación se presenta un ejemplo base normalizado de Contrato o Carta de Encargo, con la inclusión de los aspectos más significativos recogidos en esta norma técnica.

Modelo de Carta de Encargo

xx de xxxxxxxxxxxxxx de 199x

Sociedad XYZ, S.A.
xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx
xxxxxxx

Estimados señores:

A) Cuando se trate del período inicial de contratación. *(No podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve).*

Nos complace remitirles el contenido del acuerdo alcanzado con ustedes para realizar la auditoría de las cuentas anuales de la Sociedad XYZ, S.A. (que comprenden el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria), por un período de.....años, comprendiendo, por tanto, la realización de la auditoría de las cuentas anuales correspondientes a todos los ejercicios de Sociedad XYZ, S.A. que se cierren entre el 1 de enero de 19xx y el 31 de diciembre de 20xx.

B) Para los ejercicios posteriores al período inicial de contratación

Nos complace remitirles el acuerdo alcanzado con ustedes para realizar la auditoría de las cuentas anuales de Sociedad XYZ, S.A. (que comprenden el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria, para cada ejercicio posterior al período inicial de contratación).

Al completar la auditoría, emitiremos nuestro informe que contendrá nuestra opinión técnica sobre las cuentas anuales examinadas y sobre la información contable contemplada en el informe de gestión. Adicionalmente, informaremos a los Administradores sobre las debilidades significativas que, en su caso, hubiésemos identificado en la evaluación del control interno.

Responsabilidades y limitaciones de la auditoría

Realizaremos nuestro trabajo de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, así como con las normas de auditoría generalmente aceptadas publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En consecuencia, en bases selectivas, obtendremos la evidencia justificativa de la información incluida en las cuentas anuales, evaluaremos los principios contables aplicados, las estimaciones significativas realizadas por los Administradores y la presentación global de las citadas cuentas anuales. Igualmente comprobaremos la concordancia de la información contable que contiene el informe de gestión con las cuentas anuales.

Como parte de nuestra auditoría, y únicamente a efectos de determinar la naturaleza, oportunidad y amplitud de nuestros procedimientos de auditoría, efectuaremos un estudio y evaluación de la estructura de control interno de la Sociedad. Sin embargo, ello no será suficiente para permitirnos expresar una opinión específica sobre la eficacia de la estructura de control interno en lo que se refiere a la información financiera.

El objetivo de nuestro trabajo, en relación al estudio y evaluación del sistema de control interno, es obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales estén libres de errores o irregularidades significativos. Aunque una estructura efectiva de control interno reduce la probabilidad de que puedan existir riesgos de errores o irregularidades y de que no sean detectados, no elimina tal posibilidad. Por dicha razón y dado que nuestro examen está basado principalmente en pruebas selectivas, no podemos garantizar que se detecten todo tipo de errores o irregularidades, en caso de existir.

Asimismo, el trabajo de auditoría no está específicamente destinado a detectar irregularidades de todo tipo e importe que hayan podido cometerse y, por lo tanto, no puede esperarse que sea uno de los resultados. No obstante, el auditor debe planificar su examen teniendo en cuenta la posibilidad de que pudieran existir errores o irregularidades con un efecto significativo en las cuentas anuales.

La opinión técnica del auditor de cuentas proporciona un mayor grado de fiabilidad a las cuentas anuales, pero no incluye la predicción de sucesos futuros, por lo tanto, la emisión de un informe sin salvedades sobre las cuentas anuales, no constituye una garantía sobre la viabilidad futura de una entidad. No obstante, el auditor de cuentas debe prestar atención a aquellas situaciones o circunstancias que le puedan hacer dudar de la continuidad de la actividad normal de la entidad a lo largo del próximo ejercicio económico, para decidir si las mismas han de influir en su opinión.

Los papeles de trabajo preparados en relación con la auditoría son de nuestra propiedad del auditor, constituyen información confidencial, y los mantendremos en nuestro poder de acuerdo con las exigencias de la Normativa sobre Auditoría de Cuentas. Asimismo, y de acuerdo con el deber de secreto establecido en dicha normativa, nos comprometemos a mantener estricta confidencialidad sobre la información de la entidad obtenida en la realización del trabajo de auditoría.

Por otra parte, en la realización de nuestro trabajo mantendremos siempre una situación de independencia y objetividad, tal y como exige la normativa de auditoría de cuentas a este respecto.

Responsabilidad y Manifestaciones de los Administradores

La formulación de las cuentas anuales a las que se ha hecho referencia anteriormente es responsabilidad de los Administradores de la sociedad. Asimismo el registro de las operaciones en los libros de contabilidad y del mantenimiento de una estructura de control interno que sea suficiente para permitir la elaboración de unas cuentas anuales fiables es responsabilidad de los Administradores, así como de proporcionar, cuando sean solicitados, los registros contables de la Sociedad y la información relativa a los mismos.

Con objeto de facilitar una comunicación más efectiva, la sociedad designará al personal de ésta a quienes el auditor deba dirigir las consultas necesarias para realizar su trabajo.

Las Normas Técnicas de Auditoría exigen que obtengamos de los Administradores una carta de manifestaciones sobre las cuentas anuales. Los resultados de nuestras pruebas de auditoría, las respuestas a nuestras consultas y la carta de manifestaciones constituyen la evidencia para emitir una opinión sobre las cuentas anuales. En consecuencia, los administradores deberán entregar firmada la “Carta de Manifestaciones de la Dirección” que le soliciten los auditores en los términos previstos en la Norma Técnica de Auditoría al respecto.

Si ustedes tuvieran la intención de publicar las cuentas anuales junto con nuestro informe de auditoría en un documento que contenga otra información, se comprometen a: (a) proporcionarnos un borrador del documento para su lectura, y (b) obtener nuestro consentimiento para la inclusión en él de nuestro informe de auditoría, antes de que dicho documento se publique y distribuya.

Honorarios y Facturación

Nuestros honorarios por los servicios de auditoría de cuentas anuales se fijan en función del tiempo empleado en la realización del trabajo y de las tarifas horarias de auditoría en vigor cada año, por categorías profesionales, aplicadas por con carácter general. Nuestros honorarios por el examen de las cuentas correspondientes al ejercicio cerrado el XX de XX de XX, ascienden a xxxxxxxx pesetas, equivalentes a xxx horas de trabajo de nuestro personal profesional. A este importe se adicionarán los gastos que incurramos por su cuenta y el I.V.A. correspondiente.

Hemos efectuado esta estimación teniendo en cuenta las premisas siguientes:

- La sociedad nos entregará sus cuentas anuales aprobadas por los Administradores dentro del plazo que para su aprobación establece la Ley.
- La sociedad nos prestará su máxima colaboración en la preparación de ciertos trabajos, tales como análisis de cuentas, conciliaciones de diferencias de saldos, búsqueda de comprobantes y registros, etc. Estos trabajos así como las cartas de solicitud de confirmación que seleccionemos serán puestos a nuestra disposición en el plazo que fijemos de común acuerdo.

Si durante la realización de nuestro trabajo observásemos cambios en las circunstancias en base a las cuales se ha realizado el presente acuerdo, tales como fusiones, absorciones, cambios de objeto social, modificación de volumen de negocio o de la cifra patrimonial, modificación en los criterios de contabilización, errores en aquellos detalles que les hubiéramos solicitado, modificación del sistema contable y otros similares, se lo notificaríamos explicándoles los motivos que nos obligan a variar los honorarios estimados, basándonos en el número de horas a realizar en virtud de los cambios operados.

(Aplicable solamente en la alternativa A) Para cada uno de los ejercicios sucesivos nuestros honorarios, tomando como base el importe total señalado para el ejercicio 19xx, se modificarán anualmente de acuerdo con nuestras tarifas horarias de auditoría en un porcentaje equivalente al IPC del sector servicios (sin alquileres).

Esta estimación tendrá validez siempre que no se modifiquen las circunstancias actuales en base a las cuales se ha realizado el presente acuerdo. Si con posterioridad recibiéramos evidencia adicional o modificación de las cuentas a que se refiere el artículo 210.2 de la Ley de Sociedades Anónimas modificaríamos consecuentemente nuestro informe procediendo a la correspondiente facturación adicional de honorarios.

(Si fuera necesario, se deberán incluir aquí los párrafos adicionales que cubran temas tales como plazo de entrega, fecha de realización, sistema de facturación, detalle de colaboración que esperamos, etc.)

La prestación de los servicios de auditoría objeto del presente acuerdo se regirá en todo caso por las disposiciones legales vigentes en cada momento.

En caso de conformidad con los términos aquí expuestos, les agradeceríamos que nos devolvieran debidamente firmada la copia que les adjuntamos.

Estamos encantados de tener la oportunidad de prestarles nuestros servicios profesionales y les aseguramos que dedicaremos a este trabajo nuestra mayor atención.

SOCIEDAD XYZ, S.A.

Nombre y Cargo

Fecha

EL AUDITOR

Nombre

Modelo de Carta de Encargo

(Para los ejercicios siguientes al inicialmente contratado)

xx de xxxxxxxxxxx de 199x

Sociedad XYZ, S.A.
xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx
xxxxxxxx

Estimados señores:

En relación al acuerdo alcanzado según carta (contrato) de fecha.....para realizar la auditoría de cuentas anuales de Sociedad XYZ, S.A. por los ejercicios que se cierran entre el 1 de enero de 19xx y el 31 de diciembre de 19xx.

De conformidad con lo establecido en el apartado X de la carta encargo , nuestros honorarios para la realización de la auditoría de las cuentas anuales del ejercicio 199x hemos estimado que ascenderán a.....pesetas, equivalentes ahoras de trabajo de nuestro personal profesional, habiéndose efectuado tal estimación (explicar la razón del incremento: cambio de circunstancia y/o actualización de tarifa).

Los restantes términos y condiciones de nuestra carga encargo de fecha.....permanecen inalterables.

Confiamos que la estimación de nuestros honorarios para la realización de la auditoría de las cuentas anuales del ejercicio 199x merezca su conformidad, por lo que les rogamos nos devuelvan debidamente firmada la copia adjunta, y aprovechamos la presente oportunidad para saludarles.

Muy atentamente.

SOCIEDAD XYZ, S.A.

Modelo de Contrato

En _____, a ___ de _____ de 19__

REUNIDOS

De una parte, Don _____ -con D.N.I. n° _____ en nombre y representación de la Sociedad _____, constituida por tiempo _____, en escritura autorizada por el Notario de _____ Don _____ en fecha _____, y con el n° de protocolo _____; Sociedad domiciliada en _____, y C.I.F. n° _____ en adelante "la Sociedad".

Y de otra Don _____ con D.N.I. n° _____, actuando en nombre de _____, constituida el ___ de _____ de 19__, domiciliada en _____, calle _____, ___ y con C.I.F. n° _____, en adelante "los auditores"

EXPONEN

- 1) Que la Sociedad desea celebrar un contrato de auditoría de cuentas para dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 203 y ss. de la Sección Octava, del Capítulo VII del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, habiendo sido designados los auditores anteriormente citados para desempeñar esta función en virtud de acuerdo adoptado en la Junta General de fecha _____.
- 2) Que la Sociedad de auditoría _____ que acepta el encargo está inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas con el número _____ y en el registro de Sociedades del (REA) / (ICJC) / (REGA).
- 3) Que a los fines indicados, ambas partes suscriben el presente contrato de auditoría de cuentas, que se registrará por las siguientes

CLÁUSULAS

Primera. Los auditores realizarán la auditoría de las cuentas anuales de la Sociedad XYZ, S.A. (que comprenden el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria). Al completar la auditoría, emitirán un informe que contendrá su opinión técnica sobre las cuentas anuales examinadas y sobre la información contable contemplada en el informe de gestión.

Adicionalmente, los auditores informarán a los Administradores sobre las debilidades significativas que, en su caso, hubieran identificado en la evaluación del control interno.

Segunda. Los auditores realizarán su trabajo de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, así como con las normas de auditoría generalmente aceptadas publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En consecuencia, en bases selectivas, obtendrán la evidencia justificativa de la información incluida en las cuentas anuales, evaluarán los principios contables aplicados, las estimaciones significativas realizadas por los Administradores y la presentación global de las citadas cuentas anuales. Igualmente comprobarán la concordancia de la información contable que contiene el informe de gestión con las cuentas anuales.

Como parte de la auditoría, y únicamente a efectos de determinar la naturaleza, oportunidad y amplitud de los procedimientos de auditoría, los auditores tendrán en cuenta la estructura de control interno de la Sociedad. Sin embargo, dicha consideración no será suficiente para permitirles expresar una opinión específica sobre la eficacia de la estructura de control interno en lo que se refiere a la información financiera.

El objetivo del trabajo de los auditores es obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales estén libres de errores o irregularidades significativos. Aunque una estructura efectiva de control interno reduce la probabilidad de que puedan existir riesgos de errores o irregularidades y de que no sean detectados, no elimina tal posibilidad. Por dicha razón y dado que el examen de los auditores está basado principalmente en pruebas selectivas, éstos no pueden garantizar que se detecten todo tipo de errores o irregularidades, en caso de existir.

Los papeles de trabajo preparados en relación con la auditoría son propiedad de los auditores, constituyen información confidencial, y éstos los mantendrán en su poder de acuerdo con las exigencias de la Ley de Auditoría de Cuentas. Asimismo, y de acuerdo con el deber de secreto establecido en dicha normativa, los auditores se comprometen a mantener estricta confidencialidad sobre la información de la entidad obtenida en la realización del trabajo de auditoría.

Por otra parte, los auditores en la realización de su trabajo mantendrán siempre una situación de independencia y objetividad, tal y como exige la normativa de auditoría de cuentas a este respecto.

Tercera. Los Administradores de la sociedad son responsables de la formulación de las cuentas anuales a las que se ha hecho referencia anteriormente, así como de entregarlas a los auditores, debidamente firmadas, dentro del plazo que para su aprobación establece la Ley. En este sentido, los Administradores son responsables del adecuado registro de las operaciones en los libros de contabilidad y del mantenimiento de una estructura de control interno que sea suficiente para permitir la elaboración de unas cuentas anuales fiables. Los Administradores son también responsables de proporcionar a los auditores, cuando éstos así lo soliciten, todos los registros contables de la Sociedad y la información relativa a los mismos, así como de indicarles el personal de la Sociedad a quien puedan dirigir sus consultas.

Adicionalmente, la Sociedad prestará a los auditores la máxima colaboración en la preparación de ciertos trabajos, tales como análisis de cuentas, conciliaciones de diferencias de saldos, búsqueda de comprobantes y registros, etc. Estos trabajos así como las cartas de solicitud de confirmación que soliciten los auditores serán puestos a su disposición en el plazo que la Sociedad y los auditores fijen de común acuerdo.

Cuarta. De acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, los auditores harán consultas específicas a los Administradores y a otras personas sobre la información contenida en las cuentas anuales y sobre la eficacia de la estructura de control interno. Asimismo, tales normas exigen que los auditores obtengan de los Administradores una carta de manifestaciones sobre las cuentas anuales. Los resultados de las pruebas de auditoría, las respuestas a las consultas de los auditores y la carta de manifestaciones constituyen la evidencia en la que los auditores pretenden basarse para formarse una opinión sobre las cuentas anuales.

Si la sociedad tuviera la intención de publicar las cuentas anuales junto con el informe de auditoría en un documento que contenga otra información, se compromete a: (a) proporcionar a los auditores un borrador del documento para su lectura, y (b) obtener nuestro consentimiento para la inclusión en él de nuestro informe de auditoría, antes de que dicho documento se publique y distribuya.

Quinta.

A) Cuando se trate del período inicial de contratación

La duración del presente contrato será de años, _____ (no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve) a contar desde el momento de aceptación por las partes.

B) Para los ejercicios posteriores al período inicial de contratación

Las cuentas anuales objeto del presente contrato son las de la Sociedad correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 199x.

Sexta. Los honorarios profesionales que habrán de percibir los auditores por el desempeño de su función (en cuanto al primer ejercicio de vigencia del presente contrato) serán de _____ pesetas, tomando en consideración el tiempo estimado necesario (_____ horas), y los conocimientos y experiencia profesional del personal asignado para la realización del encargo.

Si durante la realización del trabajo observaran los auditores cambios en las circunstancias en base a las cuales se ha realizado el presente contrato, tales como fusiones, absorciones, cambios del objeto social, modificación del volumen de negocio o de la cifra patrimonial, modificación en los criterios de contabilización, errores en aquellos detalles que hubieran solicitado, modificaciones del sistema contable y otros similares, se lo notificarán a la Sociedad, explicando los motivos que les obligan a modificar los honorarios estimados, en base al número de horas a realizar en virtud de los cambios operados.

(Aplicable únicamente a la opción a) de la cláusula quinta) Para cada uno de los ejercicios sucesivos los honorarios tendrán como base el importe total señalado para el ejercicio 199x, al que se aplicará la tasa de actualización interanual de las tarifas de los auditores, la cual está basada en el incremento experimentado por la IPC del sector servicios.

Esta estimación tendrá validez siempre que no se modifiquen las circunstancias actuales en base a las cuales se ha realizado el presente contrato. Si con posterioridad recibieran evidencia adicional o modificación de las cuentas a que se refiere el artículo 210.2 de la Ley de Sociedades Anónimas, modificarían consecuentemente su informe procediendo a la correspondiente facturación adicional de honorarios.

A los honorarios se les aplicará el I.V.A., al tipo que se encuentre vigente.

Independientemente de los honorarios, los auditores percibirán los suplidos que, como gastos necesarios, hayan tenido que realizar para el desempeño de su función.

Séptima. Los honorarios profesionales a percibir por los auditores durante cada ejercicio, serán abonados por la Sociedad

de la forma siguiente:

% a la firma del presente contrato.

% en _____ mensualidades de _____ pesetas cada una durante los meses _____ a _____.

% a la entrega del informe final.

Octava. El presente contrato tiene por objeto exclusivo la realización de la auditoría de las cuentas anuales de la Sociedad en los términos previstos en la legislación vigente, quedando excluido del mismo cualquier otra actuación profesional que se encomiende por la Sociedad a los auditores.

(Si fuera necesario, se deberán incluir aquí los párrafos adicionales que cubran temas tales como plazo de entrega, fecha de realización, sistema de facturación, detalle de colaboración que esperamos, etc.).

(Modelos optativos de cláusula arbitral y de sometimiento a la jurisdicción competente, en los casos en que se considere necesario).

Cláusula arbitral. Las partes acuerdan que todo litigio, discrepancia, cuestión o reclamación resultantes de la ejecución o interpretación del presente contrato o relacionado con él, directa o indirectamente, se resolverá mediante el arbitraje de _____.

El arbitraje se realizará conforme al procedimiento establecido en el Reglamento Arbitral de _____ y la Ley de Arbitraje de 5 de diciembre de 1988.

El laudo arbitral deberá dictarse durante los noventa días siguientes a la aceptación del encargo por parte de los árbitros designados, obligándose ambas partes a aceptar y cumplir la decisión contenida en el mismo.

Cláusula de sometimiento a la jurisdicción competente. Para la resolución de los conflictos que puedan surgir en la aplicación o interpretación del presente contrato, ambas partes declaran someterse a la jurisdicción de los Juzgados y Tribunales de _____ con renuncia a su propio fuero si éste fuera otro.

Y en prueba de conformidad con cuanto antecede, ambas partes firman el presente contrato por duplicado en el lugar y fecha arriba indicados.