



**MODELO DE CARTA A LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA ENTIDAD  
(Etapas finales de la auditoría)**

**ACTUALIZADO SEGÚN NIA-ES (REVISADAS)**

[Nombre de la entidad]

[Domicilio]

Al Órgano de Gobierno de la entidad auditada

— Estimados señores,

**Auditoría de las cuentas anuales de (entidad auditada-CLIENTE) correspondientes al ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 201X.**

Nos encontramos actualmente en la etapa final de la auditoría de las cuentas anuales de [CLIENTE] para el año terminado el 31 de diciembre de 201x, con nuestro trabajo sustancialmente terminado.

La normativa reguladora de la auditoría de cuentas vigente en España requiere que les comuniquemos determinados asuntos en relación con nuestro encargo como auditores de (EL CLIENTE). Pasamos a enumerárselos:

**1. Aspectos cualitativos significativos de las prácticas contables de la entidad, incluidas las políticas contables, las estimaciones contables y la información revelada en las cuentas anuales.**

**Políticas contables-**

- *Adecuación de las políticas contables a las circunstancias específicas de la entidad, teniendo en cuenta la necesidad de ponderar el coste de proporcionar la información con el posible beneficio para los usuarios de las cuentas anuales de la misma. Cuando existen políticas contables alternativas aceptables, la comunicación puede referirse a la identificación de las partidas de las cuentas anuales que se ven afectadas por la elección de políticas contables significativas, así como a información sobre políticas contables utilizadas por entidades similares.*
- *Cuando proceda, explicar los motivos por los que se considera que una práctica contable significativa, aceptable en el marco de información financiera aplicable, no es la más adecuada teniendo en cuenta las circunstancias específicas de la entidad.*
- *La elección, por primera vez, de políticas contables significativas y los cambios en ellas, incluyendo la aplicación de nuevos pronunciamientos contables. La comunicación se puede referir: al efecto del momento y método de adopción de un cambio de política contable sobre los beneficios actuales y futuros de la entidad, y al momento de realización de un cambio en las*

*políticas contables en relación con la publicación prevista de nuevos pronunciamientos contables;*

- *El efecto de políticas contables significativas relativas a áreas controvertidas o emergentes (o específicas de un sector, especialmente cuando no existen orientaciones oficiales o consenso);*
- *El efecto del momento de realización de las transacciones en relación con el período en el que se registran;*

#### **Estimaciones contables-**

- *En relación con las partidas para las cuales las estimaciones juegan un papel significativo, cuestiones tales como, por ejemplo:*
  - *La identificación por parte de la dirección de las estimaciones contables.*
  - *El proceso seguido por la dirección para realizar las estimaciones contables.*
  - *Los riesgos de incorrección material.*
  - *Indicadores de un posible sesgo de la dirección.*
  - *Información revelada en los estados financieros sobre la incertidumbre en las estimaciones.*
  - *Cambios en circunstancias que pueden originar nuevas estimaciones contables.*
  - *Si la dirección reconoce o no las estimaciones contables en los estados financieros es conforme con el marco de información financiera aplicable.*
  - *Si se ha producido, o se debería haber producido, con respecto al periodo anterior, un cambio en los métodos utilizados para la realización de las estimaciones contables.*
  - *Si son razonables las hipótesis significativas utilizadas por la dirección en el desarrollo de la estimación contable.*
  - *Verificar la aplicación adecuada del marco de información financiera aplicable.*
  - *El modo en que la dirección ha considerado las hipótesis o los desenlaces alternativos y los motivos por los que ha rechazado.*
  - *Lo adecuado de la información revelada en los estados financieros sobre la incertidumbre en la estimación.*

#### **Información revelada en las cuentas anuales-**

- *Las cuestiones relacionadas con la formulación de información especialmente sensible revelada en las cuentas anuales y los juicios emitidos al respecto (por ejemplo, información revelada relacionada con el reconocimiento de ingresos, remuneraciones, empresa en funcionamiento, hechos posteriores y contingencias);*
- *La neutralidad, congruencia y claridad de la información revelada en las cuentas anuales;*

#### **Cuestiones relacionadas-**

- *El posible efecto en las cuentas anuales de riesgos, exposiciones e incertidumbres significativos, tales como litigios en curso, que son revelados en las cuentas anuales;*
- *El grado en que se han visto afectadas las cuentas anuales por transacciones inusuales, incluidas cantidades no recurrentes reconocidas durante el periodo, y hasta qué punto tales transacciones se revelan por separado en las cuentas anuales;*

- *Los factores que inciden en los valores en libros de activos y pasivos, incluidas las bases que utiliza la entidad para determinar las vidas útiles asignadas a los activos tangibles e intangibles. La comunicación puede explicar cómo se seleccionaron los factores que tienen un efecto en los valores en libros y cómo habrían afectado otras posibles alternativas a las cuentas anuales;*
- *La corrección selectiva de incorrecciones, por ejemplo, corregir incorrecciones que tienen como efecto incrementar el beneficio registrado pero no aquéllas que reducen ese beneficio.*

## **2. Dificultades significativas encontradas durante la realización de la auditoría.**

- *Retrasos significativos de la dirección para proporcionar la información solicitada.*
- *Un plazo innecesariamente corto para completar la auditoría.*
- *La necesidad de tener que realizar un esfuerzo mayor de lo esperado para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada*
- *La falta de disponibilidad de la información que se esperaba obtener*
- *Restricciones impuestas al auditor por parte de la dirección*
- *La falta de disposición de la dirección para realizar o ampliar su valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, cuando se solicite.*

*En algunas circunstancias, este tipo de dificultades puede suponer una limitación al alcance, que implique una opinión modificada.*

## **3. Cuestiones significativas discutidas con la dirección o que le fueron comunicadas por escrito.**

- *Las condiciones de negocio que afecten a la entidad y los planes y estrategias de negocio que puedan tener un efecto sobre el riesgo de incorrección material.*
- *Las consultas realizadas por la dirección a otros auditores sobre cuestiones de contabilidad o de auditoría que sean de interés.*
- *Las discusiones o comunicaciones escritas para el nombramiento o renovación del auditor, relacionadas con las prácticas contables, la aplicación de normas de auditoría o los honorarios por la auditoría u otros servicios.*
- *Cambios en las condiciones o en la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procedimientos de auditoría, que obliguen a modificar la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría.*

### **Cuestiones clave de auditoría (entidades EIP) / Aspectos más relevantes de la auditoría (entidades no EIP)**

- Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material, o los riesgos significativos identificados de conformidad con la NIA 315 (Revisadas) (obligatorio en entidades no EIP)
- Los juicios significativos del auditor en relación con las áreas de los estados financieros que han requerido juicios significativos de la dirección.

- El efecto en la auditoría de hechos o transacciones significativos que han tenido lugar durante el periodo.

#### **4. Consideraciones sobre empresa en funcionamiento.**

*Detallar los hechos o las condiciones identificadas que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Nos referiremos, entre otras cosas a:*

- *Si los hechos o condiciones constituyen una incertidumbre material*
- *Si es adecuada la utilización de hipótesis de empresa en funcionamiento para la preparación y presentación de los estados financieros; y*
- *Si es adecuada la correspondiente información revelada en los estados financieros.*

#### **5. Incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.**

- *Se comunicarán las incorrecciones no corregidas y el efecto que, individualmente o de forma agregada, pueden tener sobre la opinión a expresar en el informe de auditoría, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo prohíban. Se solicitará que estas incorrecciones sean corregidas.*
- *También se comunicará el efecto de las incorrecciones no corregidas relativas a períodos anteriores sobre los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar relevantes, y sobre los estados financieros en su conjunto.*

Posible redacción:

Se detallan a continuación las incorrecciones no corregidas que han sido identificadas durante la realización de la auditoría, junto con incorrecciones no corregidas procedentes de ejercicios anteriores *(en su caso)*:

*[Dar detalles e incluir, en su caso, incorrecciones cualitativas]*

No hemos incluido en el detalle anterior asuntos que consideramos claramente insignificantes.

Se nos ha informado de que ustedes no tienen intención de corregir estas incorrecciones debido a que consideran que sus efectos son inmateriales, individualmente o de forma agregada, para las cuentas anuales en su conjunto, y les agradeceríamos que nos confirmen este extremo en la carta de manifestaciones.

#### **6. Incorrecciones corregidas por la dirección**

Las siguientes incorrecciones fueron identificadas durante la realización de la auditoría y han sido corregidas por la dirección:

*[Dar detalles e incluir, en su caso, incorrecciones cualitativas]*

Consideramos que estas cuestiones merecen su atención para asistirles en el cumplimiento de sus responsabilidades de supervisión del proceso de información financiera, incluyendo la revisión de la eficacia del control interno.

## 7. Modificaciones esperadas en nuestro informe de auditoría.

- *Si la dirección rehúsa eliminar la limitación se comunicará el hecho a los responsables del gobierno, y el auditor determinará si es posible aplicar procedimientos alternativos para obtener evidencia suficiente y adecuada.*
- *Si el auditor opta por la renuncia (dentro de los casos así admitidos en la legislación vigente), comunicará antes de la renuncia, cualquier cuestión relativa a incorrecciones identificadas durante la auditoría y que dieron lugar a una opinión modificada.*
- *Se comunicará y revelará la falta de información requerida.*
- *Se comunicará las circunstancias que llevan a prever una opinión modificada y la redacción prevista de la modificación*
- *Si prevemos incluir un párrafo de énfasis o un párrafo de otras cuestiones se comunicará dicha previsión y la redacción propuesta para dichos párrafos.*
- *Si concluimos que existe una incorrección material que afecta a los estados financieros del periodo anterior, sobre los que un auditor predecesor expresó, previamente, una opinión no modificada, se comunicará a la dirección y se solicitará que se informe al auditor predecesor.*
- *Con respecto a “otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados”, si concluimos que es necesaria su modificación o existe una incorrección material en la misma y en la descripción de un hecho, deberemos comunicar nuestras reservas, ante dicha información, y adoptaremos cualquier otra medida adicional que consideremos adecuada.*

Posible redacción:

Esperamos introducir las siguientes modificaciones en el informe de auditoría [\[incluir la redacción prevista de la modificación\]](#):

[\[Dar detalles\]](#)

Si existiera otra información u otras explicaciones respecto de los asuntos que generan las modificaciones esperadas en nuestro informe, que ustedes consideran que debemos conocer, por favor infórmennos al respecto.

## 8. Deficiencias significativas en los sistemas contables y de control interno identificadas durante la auditoría, incluyendo aquéllas que constituyen un riesgo de fraude para la Sociedad y aquéllas que han dado lugar a incorrecciones que han sido posteriormente corregidas

El propósito de la auditoría es permitirnos expresar una opinión sobre las cuentas anuales. La auditoría ha tenido en cuenta el control interno relevante para la formulación de las cuentas anuales, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Sociedad. Los asuntos

que les comunicamos se limitan a aquellas deficiencias en el control interno identificadas por nosotros durante la realización de la auditoría y que, según nuestro juicio profesional, tienen la importancia suficiente para merecer su atención. Nuestro trabajo no ha sido diseñado para proporcionar un detalle completo de todas las debilidades que puedan existir en el control interno o de todas las mejoras que podrían ser introducidas.

Hemos identificado cierto número de asuntos que consideramos indicativos de deficiencias significativas en los sistemas contables y de control interno de la entidad y que se detallan a continuación:

*[Detallar aquí o directamente hacer mención a que las mismas serán detalladas en la Carta de Deficiencias del control interno].*

#### **9. Asuntos que, conforme a otras NIA-ES, requieren ser comunicados:**

- *Si concluimos que la negativa de la dirección a que enviemos una solicitud de confirmación no es razonable, y no podemos obtener evidencia de auditoría relevante y fiable mediante procedimientos alternativos, comunicaremos a la sociedad dicha situación.*
- *Si obtenemos evidencia de auditoría de que los saldos de apertura contienen incorrecciones que podría afectar que podrían afectar de forma material a los estados financieros del periodo actual, aplicaríamos procedimientos adicionales que resulten adecuados a estas circunstancias, para determinar si efecto sobre los estados financieros del periodo actual, y comunicaremos dicha circunstancia a la dirección.*
- *Se comunicará cuestiones significativas que surjan durante la realización de la auditoría en relación con las partes vinculadas.*

#### **10. Asuntos que deban ser comunicados con respecto a hechos posteriores:**

- *Solicitaremos a la dirección de la entidad, y cuando proceda, información sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a los estados financieros.*
- *En el caso de que después de la fecha del informe de auditoría pero antes de su publicación, llega a nuestro conocimiento un hecho que, de haber sido conocido por nosotros en la fecha de informe, pudiera llevarnos a rectificar el mismo, se lo comunicaremos a la dirección para que modifiquen dichos estados financieros; y en caso de que la dirección no los modificará, deberemos comunicar al Órgano de Gobierno que se deben divulgar a terceros los estados financieros hasta que se hayan realizado las modificaciones necesarias.*
- *En caso de que el hecho sea conocido con posterioridad a la publicación de los estados financieros, y la dirección no adopta las medidas necesarias para garantizar que cualquier persona que haya recibido los estados financieros anteriormente publicados sea informada de la situación ni modifica los estados financieros en circunstancias que consideramos como auditores que debe hacerlo, comunicaremos que trataremos de evitar que a partir de ese momento se confíe en el informe de auditoría por nosotros emitido.*

**11. Otros asuntos significativos de interés para los Administradores de la Sociedad.**

*Dar detalles en caso de proceder.*

**12. Confirmación de que nuestra independencia y objetividad no se han visto comprometidas durante el curso de la auditoría** *[Sólo para entidades cotizadas y otras entidades de interés público a las que se refiere el artículo 2.5 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y el artículo 15 del Reglamento que lo desarrolla]*

Les confirmamos que nuestra independencia y objetividad no se han visto comprometidas durante el curso de la auditoría.

***O bien,***

Les confirmamos que nuestra independencia y objetividad se vieron amenazadas durante el curso de la auditoría por *[detallar las razones del comprometimiento]* y se han tomado las siguientes medidas para eliminar o mitigar dichas amenazas *[enumerar las medidas tomadas]*.

Esta comunicación ha sido preparada para uso exclusivo del Órgano de Gobierno de (la entidad auditada-CLIENTE) y no debe ser distribuida a terceros sin nuestro consentimiento escrito previo. No asumimos responsabilidad alguna frente a terceros.

Nombre de la Sociedad de Auditoría de Cuentas o del Auditor de Cuentas.

Firma de Socio de la Sociedad o del Auditor de Cuentas

Nombra del Socio o del Auditor

Lugar y Fecha

**CNyP y Departamento Técnico  
REA+REGA Auditores del CGE**