



Consejo Técnico de la Contaduría Pública

**CTCP**

**DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE  
AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN - 2018**

**Anexo 4: NIA 805**

**Se invita a todas las partes interesadas a enviar sus  
comentarios sobre este documento hasta el 30 de junio de  
2019 a las siguientes direcciones: [lmoya@mincit.gov.co](mailto:lmoya@mincit.gov.co),  
[emolina@mincit.gov.co](mailto:emolina@mincit.gov.co)**



**El progreso  
es de todos**

**Mincomercio**

**Bogotá, 23 de abril de 2019**

**MODIFICACIÓN NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 805 - CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO.**

A continuación, se detalla los principales cambios incorporados a la NIA 810, así mismo, se incorpora el documento completo que contiene la versión final emitida por el IAASB, que se plantea como incorporación modificada al Anexo N° 4 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios.

| Cambios NIA 805   |
|---|
| (Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos <u>terminados</u> a partir del 15 de diciembre de 2016)  |
| <u>Consideración de las implicaciones de determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el informe de auditoría correspondiente</u>   |
| Si <del>la opinión en</del> el informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad <u>es incluye:</u><br>una opinión modificada de <u>conformidad con la NIA 705 (Revisada)</u> ; <sup>9</sup><br>un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones <u>de conformidad con la NIA 706 (Revisada)</u> , <sup>10</sup><br><u>una incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada)</u> ; <sup>11</sup><br>Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 <sup>12</sup> ] o<br><u>una declaración que describe una incorrección material que permanece sin corregir en la otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada)</u> <sup>13</sup> .<br>el auditor <u>considerará las implicaciones que, en su caso, tienen estas cuestiones en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros y en el correspondiente informe de auditoría.</u> (Ref: Apartados A23-A27) |
| <u>Opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión en el informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros</u>   |
| Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas   |
| Alcance de esta NIA (Ref: Apartados 1, 6(c))  |
| A2. En la NIA 200 se define el término “estados financieros” como una “presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye <del>notas explicativas</del> <u>información a revelar</u> , cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable, <u>pero también puede referirse a un solo estado financiero. La información a revelar comprende información explicativa o descriptiva expuesta según se requiera, se permita expresamente o de otro modo, por el marco de información</u>  |

financiera aplicable, en el cuerpo del estado financiero o en las notas o incluida a través de referencia cruzada<sup>16</sup>. Como se indica en el apartado 6(c), la referencia a un solo estado financiero o a un elemento específico de un estado financiero incluye la correspondiente información a revelar.

A11. La NIA 260 (Revisada) requiere que el auditor determine la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar sus comunicaciones<sup>25</sup>. La NIA 260 (Revisada) establece que, en algunos casos, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección y la aplicación de los requerimientos de comunicación se modifica para tener en cuenta esta circunstancia<sup>26</sup>. Cuando la entidad prepara, además, un conjunto completo de estados financieros, la persona o personas responsables de supervisar la preparación de un solo estado financiero o de un elemento pueden no ser los mismos que los responsables del gobierno de la entidad encargados de supervisar la preparación del conjunto completo de estados financieros.

A17. ~~A16.~~ En el Anexo 2 de esta NIA se muestran ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero. Otros ejemplos de informes de auditoría pueden ser aplicables para emitir informes de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero (véanse, por ejemplo, los anexos de la NIA 700 (Revisada), la NIA 705 (Revisada), la NIA 570 (Revisada), la NIA 720 (Revisada) y de la NIA 706 (Revisada).

*Aplicación de la NIA 700 (Revisada) cuando se informa sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.*

A18. En el apartado 11 de esta NIA se explica que el auditor está obligado a aplicar los requerimientos de la NIA 700 (Revisada), adaptados según corresponda a las circunstancias del encargo, para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero. Al hacerlo, al auditor también se le requiere que aplique los requerimientos sobre informes incluidos en otras NIA, adaptados según corresponda a las circunstancias del encargo, y puede considerar útiles los aspectos tratados en los apartados A19-A21 siguientes

#### Empresa en funcionamiento

A19. Dependiendo del marco de información financiera aplicable utilizado para la preparación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la descripción en el informe de auditoría de las responsabilidades de la dirección<sup>30</sup> con relación a la Empresa en funcionamiento puede tener que adaptarse según sea necesario. La descripción de las responsabilidades del auditor<sup>31</sup> en el informe de auditoría también puede tener que adaptarse, en la medida que sea necesario, en función de cómo se aplique la NIA 570 (Revisada) según las circunstancias del encargo.

#### Cuestiones clave de la auditoría

A20. La NIA 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 en el caso de auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas. En el caso de auditorías de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la NIA 701 solo es aplicable cuando la comunicación

de cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría sobre dichos estados financieros o elementos viene impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o si el auditor decide, por algún otro motivo, comunicar cuestiones clave de la auditoría. Cuando se comunican cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, la NIA 701 se aplica íntegramente<sup>33</sup>.

#### Otra información

A21. La NIA 720 (Revisada) trata de las responsabilidades del auditor con respecto a otra información. En el contexto de esta NIA, los informes que contienen o acompañan a un solo estado financiero o a un elemento específico de un estado financiero—cuyo propósito es proporcionar a los propietarios (u otros interesados similares) información acerca de cuestiones que se presentan en el estado financiero o en el elemento específico de un estado financiero—se han de considerar informes anuales a efectos de la NIA 720 (Revisada). Cuando el auditor determina que la entidad tiene previsto emitir uno de estos informes, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) son aplicables a la auditoría del estado financiero o del elemento.

#### Nombre del socio del encargo

A22. El requerimiento de la NIA 700 (Revisada) de que se incluya el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría también se aplica a las auditorías de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero de entidades cotizadas.<sup>34</sup> El auditor puede estar obligado por las disposiciones legales o reglamentarias a incluir el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría o puede decidir hacerlo por algún otro motivo cuando emite un informe sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero de entidades distintas de las entidades cotizadas.

#### Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de una entidad y sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero (Ref: Apartado 14 –15)

Consideración de las implicaciones de determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el informe de auditoría correspondiente.

A23. El apartado 14 requiere que el auditor tenga en cuenta las implicaciones que, en su caso, tienen determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el correspondiente informe de auditoría. Considerar si una cuestión incluida en el informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros es relevante en el contexto de un encargo para informar sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un informe financiero conlleva la aplicación del juicio profesional.

A24. Entre los factores que pueden ser relevantes al considerar dichas implicaciones están: la naturaleza de la cuestión o de las cuestiones que se describen en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros y el grado en que se relacionan con lo que se incluye en el estado financiero o en un elemento específico de un estado financiero.

la generalización de la cuestión o las cuestiones que se describen en el informe de auditoría sobre el

conjunto completo de estados financieros.

la naturaleza y la extensión de las diferencias entre los marcos de información financiera aplicables, la extensión de la diferencia entre el periodo o los periodos cubiertos por el conjunto completo de estados financieros en comparación con el o los periodos o fechas del estado financiero o del elemento de un estado financiero.

el tiempo transcurrido desde la fecha del informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros.

A25. Por ejemplo, en el caso en el que hay una salvedad en la opinión del auditor en relación con cuentas a cobrar en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros, y el estado financiero incluye cuentas a cobrar o el elemento específico de un estado financiero está relacionado con cuentas a cobrar, es probable que haya implicaciones en la auditoría. Por el contrario, si la salvedad en la opinión del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros está relacionada con la clasificación de pasivos a largo plazo, es menos probable que haya implicaciones en una auditoría de un solo estado financiero que sea el estado de resultados, o si el elemento específico del estado financiero está relacionado con las cuentas a cobrar.

A26. Las cuestiones clave de la auditoría que se comunican en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros pueden tener implicaciones para la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento de un estado financiero. La información que se incluye en la sección Cuestiones clave de la auditoría sobre el modo en que se ha tratado la cuestión en la auditoría del conjunto completo de estados financieros puede ser útil para el auditor al determinar el modo de tratar la cuestión cuando es relevante para la auditoría del estado financiero o de un elemento específico del estado financiero.

Inclusión de una referencia al informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros.

A27. A17-Incluso cuando determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros no tienen implicaciones en la auditoría, o en el informe de auditoría, sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor puede considerar adecuado referirse a la cuestión o las cuestiones, en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero (véase la NIA 706 Revisada)<sup>35</sup>. Por ejemplo, el auditor puede considerar adecuado referirse en el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero a una sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento incluida en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros.

Opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref: Apartado 15)

Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:  
(...)

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada). La información revelada en el estado financiero sobre la incertidumbre material es adecuada.

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del balance de situación.

El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) no son aplicables).

Los responsables de la supervisión del estado financiero son distintos de los responsables de la preparación del estado financiero.

Las disposiciones legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

## **INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

### Opinión

Hemos auditado el balance de situación ~~adjunto~~ de la sociedad ABC (la Sociedad), a 31 de diciembre de 20X1, así como las notas explicativas del estado financiero que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo. [La sección Opinión se sitúa en primer lugar, de conformidad con la NIA 700 (Revisada)]

### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado financiero en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última frase de esta sección se situaban anteriormente en la sección Responsabilidad del Auditor. Asimismo, la sección Fundamento de la Opinión se sitúa inmediatamente detrás de la sección Opinión de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota 6 del estado financiero que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota 6, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota 6, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el estado financiero

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel del estado financiero de conformidad con las disposiciones del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del un estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del estado financiero, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero en su conjunto está libre de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el estado financiero.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de

auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar 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.

Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y, en su caso, la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.

Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido del estado financiero incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logra la presentación fiel.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio del auditor o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección] [Fecha]

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

### **INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

[Destinatario correspondiente]

Opinión

Hemos auditado el estado de cobros y pagos adjunto de la sociedad ABC(la Sociedad), correspondiente al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, así como las notas explicativas



del estado de cobros y pagos que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, los cobros y pagos de la Sociedad correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X. [La sección Opinión se sitúa en primer lugar, de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

#### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado financiero en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última frase de esta sección se situaban anteriormente en la sección Responsabilidad del Auditor. Asimismo, la sección Fundamento de la Opinión se sitúa inmediatamente detrás de la sección Opinión de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

#### Párrafo de énfasis – Base contable

Llamamos la atención sobre la Nota X del estado financiero, en la que se describe la base contable. El estado financiero ha sido preparado con el fin de proporcionar información al Acreedor XYZ. En consecuencia, dicho estado puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

#### Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el estado financiero

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel del ~~del~~ estado financiero de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X, lo cual incluye determinar que el criterio de caja constituye una base contable aceptable para la preparación del estado financiero en función de las circunstancias. Asimismo, la dirección es responsable del control interno que considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del estado financiero, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

#### Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero en su conjunto está libre de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material

cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el estado financiero

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría.-También:

Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar 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.

Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar 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.<sup>7</sup>  
Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en el estado financiero o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.  
Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y, en su caso, la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.  
Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido del estado financiero incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logra la presentación fiel.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría

Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un elemento específico de un estado financiero de una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes ~~Las~~ circunstancias incluyen lo siguiente:

Auditoría ~~del pasivo originado por siniestros “ocurridos pero no declarados”~~ de un estado de cuentas a cobrar (es decir, un elemento, cuenta o partida de un estado financiero).  
(...)

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción. Se restringe la distribución del informe de auditoría.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y no ha decidido hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del estado de cuentas a cobrar.

El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) no son aplicables).

Los responsables de la supervisión del estado financiero son distintos de los responsables de la preparación del estado financiero.  
Las disposiciones legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

## **INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de la Sociedad ABC o al destinatario que corresponda]

### Opinión

Hemos auditado el estado contable de cuentas a cobrar de la sociedad ABC (la Sociedad) a 31 de diciembre de 20X1 ("el documento contable").

En nuestra opinión, la información financiera del estado contable de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador]. [La sección Opinión se sitúa en primer lugar, de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros de nuestro informe*. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado contable en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última frase de esta sección se situaban anteriormente en la sección Responsabilidad del Auditor. Asimismo, la sección Fundamento de la Opinión se sitúa inmediatamente detrás de la sección Opinión de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

### Párrafo de énfasis -Base contable y restricción a la distribución

Llamamos la atención sobre la Nota X del estado contable, en la que se describe la base contable. El documento contable ha sido preparado para permitir a la Sociedad cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, dicho documento contable puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestro informe se dirige, únicamente, a la Sociedad y al Regulador DEF y no debe ser distribuido a otras partes distintas de la Sociedad o del Regulador DEF. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el documento contable

La dirección es responsable de la preparación del documento contable adjunto de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador], y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del documento contable libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del documento contable, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del documento contable

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el documento contable en su conjunto está libre de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el documento contable.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el documento contable, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar 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

Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en documento contable o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que emitamos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de

auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y, en su caso, la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se puede esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia y, en su caso, las correspondientes salvaguardas.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio del auditor o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha]

#### MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA A LA NIA 700 (REVISADA), FORMACIÓN DE LA OPINIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Nota: Se incluyen a continuación las modificaciones de concordancia de la NIA 700 (Revisada) resultantes de la aprobación de la NIA 805 (Revisada). Estas modificaciones entrarán en vigor en la misma fecha que la NIA 805 (Revisada) y que las NIA relativas a informes de auditoría nuevas y revisadas.

Los cambios originados por la NIA 720 (Revisada) y por los Proyectos de información a revelar también han sido incorporados en el texto según correspondía ya que estas normas ya han sido finalizadas y emitidas por el IAASB. Estos cambios no se muestran como texto marcado.

Los números de las notas a pie de página de estas modificaciones no concuerdan con los de las NIA que se modifiquen y el lector deberá remitirse a dichas NIA.

NIA 700 (Revisada), Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros

Requerimientos

Nombre del socio del encargo

45.El nombre del socio del encargo se incluirá en el informe de auditoría sobre estados financieros de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal. En las circunstancias poco frecuentes en las que el auditor tenga la intención de no incluir el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría, lo discutirá con los responsables del gobierno de la entidad con el fin de informarles de la valoración del auditor de la probabilidad y gravedad de una amenaza significativa para la seguridad personal. (Ref: Apartados A56–A58)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Nombre del socio del encargo (Ref: Apartado 45)

A56.La NICC 1 31 requiere que la firma de auditoría establezca políticas y procedimientos para proporcionar una seguridad razonable de que los encargos se realizan de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. Independientemente de estos requerimientos de la NICC 1, indicar el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría tiene como finalidad proporcionar más transparencia a los usuarios del informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada.

A57.Las disposiciones legales, reglamentarias o las normas de auditoría nacionales pueden requerir que el informe de auditoría incluya el nombre del socio del encargo en el caso de auditorías distintas de las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas. Las disposiciones legales, reglamentarias o las normas de auditoría nacionales pueden requerir que en el informe de auditoría se incluya información adicional además del nombre del socio del encargo con el fin de identificarlo de manera más precisa, o el propio socio puede decidir hacerlo. Por ejemplo, se puede indicar el número de licencia profesional aplicable en la jurisdicción en la cual ejerce el auditor.

**CAPITULO IV - PREGUNTAS PARA DISCUSIÓN PÚBLICA SOBRE LAS MODIFICACIONES DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 805 - CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO.**

Se invita a todas las partes interesadas a enviar sus comentarios al CTCP sobre las preguntas abajo expuestas.

Los comentarios serán de gran ayuda para el cumplimiento del debido proceso establecido en el artículo octavo de la Ley 1314 con el fin de efectuar las recomendaciones a las autoridades de regulación que se consideran pertinentes en el proceso convergencia hacia las normas de aseguramiento y auditoría. Para este fin el CTCP requiere que se: a) respondan las preguntas tal como se plantearon; b) indiquen de manera clara los párrafos, artículos, normas y la enmienda a que hacen referencia; c) sustenten fundamentos de las recomendaciones; d) expliquen claramente las alternativas a tomar que surjan de las recomendaciones; e) en caso de que expresen algún tipo de desacuerdo, exponer claramente la problemática y las respectivas sugerencias o recomendaciones debidamente soportadas en texto Word o Excel. Se recibirán comentarios hasta el 30 de junio de 2019 a través de la dirección: [Imoya@mincit.gov.co](mailto:Imoya@mincit.gov.co) y [emolina@mincit.gov.co](mailto:emolina@mincit.gov.co)

Al considerar los comentarios, el CTCP basará sus conclusiones en los argumentos recibidos.

**Preguntas para comentarios:**

- 1) ¿Considera usted que, una o más de las modificaciones contenidas en la NIA 805 - Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, o parte de ellas, incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.
- 2) ¿Considera necesaria alguna excepción a las modificaciones de en la NIA 805 - Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, por parte de los Revisores Fiscales y Contadores Públicos independientes en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.
- 3) ¿Usted considera que lo establecido en la NIA 805 - Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.
- 4) ¿Está de acuerdo con la recomendación del CTCP, en el sentido de que la aplicación de la NIA 805 - Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero o de un



elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, se realice a partir de la fecha de publicación del Decreto?

**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 805 (REVISADA)**

**CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO.**

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados terminados a partir del 15 de diciembre de 200916)

| <b>CONTENIDO</b>   | <b>Apartado</b> |
|--|-----------------|
| Introducción   |                 |
| Alcance de esta NIA  | 1-3             |
| Fecha de entrada en vigor  | 4               |
| Objetivo   | 5               |
| Definiciones   | 6               |
| Requerimientos   |                 |
| Consideraciones para la aceptación del encargo   | 7-9             |
| Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría  | 10              |
| Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe  | 11-17           |
| Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas  |                 |
| Alcance de esta NIA  | A1-A4           |
| Consideraciones para la aceptación del encargo   | A5-A9           |
| Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría  | A10-A1514       |
| Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe  | A1516-<br>A1828 |
| Anexo 1: Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero.  |                 |
| Anexo 2: Ejemplos de informes de auditoría sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero. |                 |

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 805 (Revisada), Consideraciones especiales-Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

#### Alcance de esta NIA

1. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) de la serie 100-700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deben adaptar a las circunstancias, según corresponda. Esta NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas Normas Internacionales de Auditoría a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. El estado financiero o el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos. Si se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos, también es de aplicación a la auditoría la NIA 800 (Revisada) . (Ref: Apartados A1–A4)
2. Esta NIA no es de aplicación al informe del auditor de un componente que se emita como resultado del trabajo realizado sobre la información financiera de un componente, a petición del equipo del encargo del grupo a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo. (Véase la NIA 600 ).
3. Esta NIA no invalida los requerimientos de las demás NIA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

#### Fecha de entrada en vigor

4. Esta NIA es aplicable a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida correspondientes a periodos iniciados terminados a partir del 15 de diciembre de 2009/2016. En el caso de auditorías de un solo estado financiero o de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero preparados a una determinada fecha, esta NIA es aplicable a la auditoría de dicha información preparada a una fecha a partir del 14/15 de diciembre de 2010/2016.

#### Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las NIA en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a:
  - (a) la aceptación del encargo;
  - (b) la planificación y la ejecución de dicho encargo; y
  - (c) la formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero o sobre el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

#### Definiciones

6. A efectos de esta NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

(a) "Elemento de un estado financiero" o "elemento" significa un "elemento, cuenta o partida de un estado financiero".

(b) "Normas Internacionales de Información Financiera" se refiere a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad; y

(c) Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero comprende las correspondientes notas explicativas la correspondiente información a revelar. (Ref: Apartado A2) Las notas explicativas, normalmente, incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero o para el elemento.

#### Requerimientos

#### Consideraciones para la aceptación del encargo

#### Aplicación de las NIA

7. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla todas las NIA aplicables a la auditoría. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, dicho requerimiento es de aplicación independientemente de si el auditor también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. Si el auditor no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor determinará si la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros es factible, de conformidad con las NIA. (Ref: Apartados A5–A6)

#### Aceptabilidad del marco de información financiera

8. La NIA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera que ha sido aplicado en la preparación de los estados financieros. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, incluirá determinar si la aplicación del marco de información financiera tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita, a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado financiero o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información que proporciona el estado financiero o el elemento. (Ref: Apartado A7)

#### Forma de la opinión

9. La NIA 210 requiere que los términos del encargo de auditoría acordados incluyan la estructura prevista de cualquier informe que haya de emitir el auditor. En el caso de una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor considerará si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref: Apartados A8–A9)

#### Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

10. La NIA 200 establece que las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NIA se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. En la planificación y en la realización de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor adaptará todas las NIA aplicables a la auditoría en la medida en que lo requieran las circunstancias del encargo. (Ref: Apartados A10–A1415)

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe

11. Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor aplicará los requerimientos de la NIA 700 (Revisada), y, cuando sea aplicable, de la NIA 800 (Revisada) adaptados, según corresponda, a las circunstancias del encargo. (Ref: Apartados A1516–A1622)

Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros

12. Si el auditor acepta un encargo para emitir un informe sobre un solo estado financiero, o sobre un elemento específico de un estado financiero, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor expresará una opinión por separado para cada encargo.

13. Un El estado financiero auditado o el un elemento específico auditado de un estado financiero pueden hacerse públicos a la vez que el conjunto completo de estados financieros auditados de la entidad. Si el auditor concluye que la presentación del estado financiero o del elemento específico de un estado financiero no los distingue suficientemente del conjunto completo de estados financieros, el auditor solicitará a la dirección que rectifique la presentación. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 15 y 16, el auditor también diferenciará la opinión sobre un solo estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, de la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros. El auditor no emitirá el informe de auditoría que contenga la opinión sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación.

Consideración de las implicaciones de determinadas cuestiones incluidas Párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el informe de auditoría correspondiente

14. Si la opinión en el informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad es incluye:

(a) una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada);

(b) o dicho informe incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada),

(c) una incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada);

(d) Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 ] o

(e) una declaración que describe una incorrección material que permanece sin corregir en la otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada) .

el auditor considerará las implicaciones que, en su caso, tienen estas cuestiones en la determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría de sobre un solo estado financiero o sobre de un elemento específico de dichos estados financieros y en el correspondiente informe de auditoría. sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros Cuando se considere adecuado, el auditor expresará una opinión modificada sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría, según corresponda. (Ref: Apartados A1723–A27)

Opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión en el informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros

15. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable (adversa) o denegar la opinión (abstenerse de opinar) sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, la NIA 705 (Revisada) no permite al auditor la inclusión en el mismo informe de auditoría de una opinión no modificada sobre un solo estado financiero que forme parte de dichos estados financieros o sobre un elemento específico que sea parte de dichos estados financieros . Esto se debe a que una opinión no modificada sería contradictoria con la opinión desfavorable (adversa) o con la denegación (abstención) de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, en su conjunto. (Ref: Apartado A128)

16. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable (adversa) o denegar la opinión (abstenerse de opinar) sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, en su conjunto, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento específico que está incluido en de dichos estados financieros, el auditor considera, sin embargo, que resulta apropiado expresar una opinión no modificada sobre dicho elemento, sólo lo hará si:

(a) las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben;

(b) la opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión; y

(c) el elemento específico no constituye una parte importante del conjunto completo de estados financieros de la entidad.

17. El auditor no expresará una opinión no modificada sobre un estado financiero que forme parte de un conjunto completo de estados financieros si ha expresado una opinión desfavorable o ha denegado la opinión sobre los estados financieros en su conjunto. Esto es así incluso cuando no se publique el informe de auditoría sobre un solo estado financiero conjuntamente con el informe

de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión. Esto se debe a que se considera que un solo estado financiero constituye una parte importante de dichos estados financieros.

\*\*\*

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta NIA (Ref: Apartados 1, 6(c))

A1. En la NIA 200 se define el término “información financiera histórica” como información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores .

A2. En la NIA 200 se define el término “estados financieros” como una “presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas información a revelar, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable, pero también puede referirse a un solo estado financiero. La información a revelar comprende información explicativa o descriptiva expuesta según se requiera, se permita expresamente o de otro modo, por el marco de información financiera aplicable, en el cuerpo del estado financiero o en las notas o incluida a través de referencia cruzada . Como se indica en el apartado 6(c), la referencia a un solo estado financiero o a un elemento específico de un estado financiero incluye la correspondiente información a revelar.

A3. Las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros . Cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, tal como un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. Esta NIA sirve de ayuda a este respecto. (En el Anexo 1 se proporcionan ejemplos de dicha otra información financiera histórica).

A4. Un encargo de seguridad razonable, que no sea una auditoría de información financiera histórica, se realiza de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada) .

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aplicación de las NIA (Ref: Apartado 7)

A5. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla (a) los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros y (b) todas las NIA aplicables a la auditoría. También exige que el auditor cumpla cada uno de los requerimientos de una NIA, salvo que, en las circunstancias de la auditoría,

no sea aplicable la totalidad de la NIA o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y la condición no concorra. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una NIA mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento .

A6. El cumplimiento de los requerimientos de las NIA aplicables a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero puede no ser factible cuando el auditor no haya sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En estos casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene la evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se consigue en una auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría obtenida de los registros contables. En el caso de una auditoría de un elemento específico de un estado financiero, algunas NIA requieren un trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado con respecto al elemento que se audita. Por ejemplo, aunque, posiblemente, los requerimientos de la NIA 570 (Revisada) sean aplicables a las circunstancias de la auditoría de un documento contable de cuentas a cobrar, puede no ser factible el cumplimiento de dichos requerimientos debido al esfuerzo de auditoría que se requiere. Si el auditor concluye que es posible que no sea factible la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, el auditor puede discutir con la dirección la viabilidad de otro tipo de encargo.

Aceptabilidad del marco de información financiera (Ref: Apartado 8)

A7. Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información financiera aplicable, que esté basado en un marco de información financiera establecido por una organización emisora de normas autorizada o reconocida que emite normas para la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF). En este caso, la determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera aplicable puede implicar considerar si dicho marco incluye todos los requerimientos del marco sobre el que se basa que sean aplicables para la presentación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero que proporcione la información a revelar adecuada.

Forma de la opinión (Ref: Apartado 9)

A8. La forma de la opinión que exprese el auditor dependerá del marco de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables . De conformidad con la NIA 700 (Revisada) :

(a) cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de imagen fiel, en la opinión del auditor, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, se utilizará una de las frases que se indican a continuación:



- (i) los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]; o
  - (ii) los estados financieros, expresan la imagen fiel de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]; y
- (b) cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, en la opinión del auditor se manifestará que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable].

A9. En el caso de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el marco de información financiera puede no abordar, de forma explícita, la presentación del estado financiero o del elemento específico del estado financiero. Este puede ser el caso, cuando el marco de información financiera aplicable esté basado en un marco de información financiera establecido por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido para la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF). En consecuencia, el auditor considera si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable. Entre los factores que pueden afectar a la consideración del auditor sobre la utilización de las frases “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales” o “expresa la imagen fiel”, se incluyen los siguientes:

- Si el marco de información financiera aplicable está o no limitado, de forma explícita o implícita, a la preparación de un conjunto completo de estados financieros.
- o Si un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero:
- o Cumplirá, totalmente, cada uno de los requerimientos del marco aplicables a dicho estado financiero en particular o a ese elemento, y si la presentación del estado financiero o del elemento específico del estado financiero incluyen las correspondientes información a revelar notas explicativas.
- Proporcionará información a revelar adicional a la que el marco requiere específicamente o, en circunstancias excepcionales, no cumplirá un requerimiento del marco, en el caso de que sea necesario lograr la presentación fiel.

La decisión del auditor con respecto a la forma prevista de la opinión es una cuestión de juicio profesional. Puede verse afectada por el hecho de que sea o no generalmente aceptada en esa determinada jurisdicción la utilización de las frases “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales”, o “expresa la imagen fiel”, en la opinión del auditor sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero preparados de conformidad con un marco de imagen fiel.

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría (Ref: Apartado 10)

A10. La aplicabilidad de cada una de las NIA requiere una especial consideración. Incluso cuando sólo es objeto de auditoría un elemento específico de un estado financiero, en principio, son de aplicación las NIA, tales como la NIA 240, la NIA 550 y la NIA 570 (Revisada). Esto se debe a que el elemento podría contener una incorrección debida a fraude, al efecto de transacciones entre partes vinculadas, o a la incorrecta aplicación de la hipótesis de del principio contable de empresa en funcionamiento, en el marco de información financiera aplicable.

A11. La NIA 260 (Revisada) requiere que el auditor determine la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar sus comunicaciones. La NIA 260 (Revisada) establece que, en algunos casos, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección y la aplicación de los requerimientos de comunicación se modifica para tener en cuenta esta circunstancia. Cuando la entidad prepara, además, un conjunto completo de estados financieros, la persona o personas responsables de supervisar la preparación de un solo estado financiero o de un elemento pueden no ser los mismos que los responsables del gobierno de la entidad encargados de supervisar la preparación del conjunto completo de estados financieros.

A12. Asimismo, las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NIA se apliquen a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, han de adaptarse en la medida que las circunstancias lo requieran. Por ejemplo, las manifestaciones escritas de la dirección sobre el conjunto completo de estados financieros se sustituyen por manifestaciones escritas sobre la presentación del estado financiero o del elemento, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

A13. Las cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros pueden tener implicaciones para la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento de un estado financiero (véase apartado 14). Cuando se planifique y se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor puede utilizar para la auditoría del estado financiero o del elemento, la evidencia de auditoría obtenida en la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. No obstante, las NIA requieren que el auditor planifique y ejecute la auditoría del estado financiero o del elemento para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre el estado financiero o sobre el elemento.

A14. Los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de estados financieros, y muchos de los elementos específicos de dichos estados financieros, incluidas la información a revelar y notas explicativas, están interrelacionados. En consecuencia, cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar, de manera aislada, el estado financiero o el elemento. En consecuencia, el auditor, para alcanzar el objetivo de la auditoría, puede necesitar aplicar procedimientos en relación con los elementos interrelacionados.

A15. Asimismo, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero o para un elemento específico de un estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa

determinada para el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto afectará a la naturaleza, al momento de realización y a la extensión de los procedimientos de auditoría, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas.

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe (Ref: Apartado 11)

A16. A15. La NIA 700 (Revisada) requiere que el auditor, al formarse una opinión, evalúe si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe, entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en los estados financieros. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es importante que el estado financiero o que el elemento, incluidas las notas explicativas, teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revelen la información que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información contenida en el estado financiero o en el elemento, así como el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en el estado financiero o en el elemento.

A17. A16. En el Anexo 2 de esta NIA se muestran ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero. Otros ejemplos de informes de auditoría pueden ser aplicables para emitir informes de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero (véanse, por ejemplo, los anexos de la NIA 700 (Revisada), la NIA 705 (Revisada), la NIA 570 (Revisada), la NIA 720 (Revisada) y de la NIA 706 (Revisada).

Aplicación de la NIA 700 (Revisada) cuando se informa sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

A18. En el apartado 11 de esta NIA se explica que el auditor está obligado a aplicar los requerimientos de la NIA 700 (Revisada), adaptados según corresponda a las circunstancias del encargo, para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero. Al hacerlo, al auditor también se le requiere que aplique los requerimientos sobre informes incluidos en otras NIA, adaptados según corresponda a las circunstancias del encargo, y puede considerar útiles los aspectos tratados en los apartados A19-A21 siguientes.

Empresa en funcionamiento

A19. Dependiendo del marco de información financiera aplicable utilizado para la preparación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la descripción en el informe de auditoría de las responsabilidades de la dirección con relación a la Empresa en funcionamiento puede tener que adaptarse según sea necesario. La descripción de las responsabilidades del auditor en el informe de auditoría también puede tener que adaptarse, en la medida que sea necesario, en función de cómo se aplique la NIA 570 (Revisada) según las circunstancias del encargo.

Cuestiones clave de la auditoría

A20. La NIA 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 en el caso de auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas. En el caso de auditorías de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la NIA 701 solo es aplicable cuando la comunicación de cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría sobre dichos estados financieros o elementos viene impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o si el auditor decide, por algún otro motivo, comunicar cuestiones clave de la auditoría. Cuando se comunican cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, la NIA 701 se aplica íntegramente.

#### Otra información

A21. La NIA 720 (Revisada) trata de las responsabilidades del auditor con respecto a otra información. En el contexto de esta NIA, los informes que contienen o acompañan a un solo estado financiero o a un elemento específico de un estado financiero—cuyo propósito es proporcionar a los propietarios (u otros interesados similares) información acerca de cuestiones que se presentan en el estado financiero o en el elemento específico de un estado financiero—se han de considerar informes anuales a efectos de la NIA 720 (Revisada). Cuando el auditor determina que la entidad tiene previsto emitir uno de estos informes, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) son aplicables a la auditoría del estado financiero o del elemento.

#### Nombre del socio del encargo

A22. El requerimiento de la NIA 700 (Revisada) de que se incluya el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría también se aplica a las auditorías de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero de entidades cotizadas. El auditor puede estar obligado por las disposiciones legales o reglamentarias a incluir el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría o puede decidir hacerlo por algún otro motivo cuando emite un informe sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero de entidades distintas de las entidades cotizadas.

Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de una entidad y sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero (Ref: Apartado 14 -15)

Consideración de las implicaciones de determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el informe de auditoría correspondiente.

A23. El apartado 14 requiere que el auditor tenga en cuenta las implicaciones que, en su caso, tienen determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el correspondiente informe de auditoría. Considerar si una cuestión incluida en el informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros es

relevante en el contexto de un encargo para informar sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un informe financiero conlleva la aplicación del juicio profesional.

A24. Entre los factores que pueden ser relevantes al considerar dichas implicaciones están:

- la naturaleza de la cuestión o de las cuestiones que se describen en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros y el grado en que se relacionan con lo que se incluye en el estado financiero o en un elemento específico de un estado financiero.
- la generalización de la cuestión o las cuestiones que se describen en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros.
- la naturaleza y la extensión de las diferencias entre los marcos de información financiera aplicables.
- la extensión de la diferencia entre el periodo o los periodos cubiertos por el conjunto completo de estados financieros en comparación con el o los periodos o fechas del estado financiero o del elemento de un estado financiero.
- el tiempo transcurrido desde la fecha del informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros.

A25. Por ejemplo, en el caso en el que hay una salvedad en la opinión del auditor en relación con cuentas a cobrar en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros, y el estado financiero incluye cuentas a cobrar o el elemento específico de un estado financiero está relacionado con cuentas a cobrar, es probable que haya implicaciones en la auditoría. Por el contrario, si la salvedad en la opinión del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros está relacionada con la clasificación de pasivos a largo plazo, es menos probable que haya implicaciones en una auditoría de un solo estado financiero que sea el estado de resultados, o si el elemento específico del estado financiero está relacionado con las cuentas a cobrar.

A26. Las cuestiones clave de la auditoría que se comunican en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros pueden tener implicaciones para la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento de un estado financiero. La información que se incluye en la sección Cuestiones clave de la auditoría sobre el modo en que se ha tratado la cuestión en la auditoría del conjunto completo de estados financieros puede ser útil para el auditor al determinar el modo de tratar la cuestión cuando es relevante para la auditoría del estado financiero o de un elemento específico del estado financiero.

Inclusión de una referencia al informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros.

A27. A17. Incluso cuando determinadas cuestiones incluidas en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros no tienen implicaciones en la auditoría, o en el informe de auditoría, sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, la opinión modificada sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el

párrafo de énfasis o el párrafo sobre otras cuestiones no estén relacionados con el estado financiero o con el elemento auditado, el auditor puede considerar adecuado referirse a la cuestión o las cuestiones, dicha opinión modificada, en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, porque considere que es relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, el elemento auditado o el correspondiente informe de auditoría (véase la NIA 706 Revisada) . Por ejemplo, el auditor puede considerar adecuado referirse en el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero a una sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento incluida en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros.

Opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref: Apartado 15)

A28. A18. En el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, se permite, cuando sea aplicable, denegar la opinión sobre los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo y expresar una opinión no modificada sobre la situación financiera, puesto que la denegación de opinión se expresa con respecto a los resultados de las operaciones y a los flujos de efectivo pero no con respecto a los estados financieros en su conjunto .

## Anexo 1

(Ref: Apartado A3)

Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero.

- Cuentas a cobrar, corrección valorativa para cuentas a cobrar, existencias, pasivo por compromisos por pensiones, el valor registrado de activos intangibles identificados o pasivo originado por siniestros “ocurridos pero no declarados” de una cartera de seguros, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de los activos gestionados externamente y de los ingresos de un fondo de pensiones privado, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de activos tangibles netos, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de pagos relacionados con un inmovilizado en arrendamiento, incluyendo las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de participaciones en el beneficio o de incentivos a empleados, incluidas las correspondientes notas explicativas.

## Anexo 2

(Ref: Apartado A167)

Ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

- Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).
- Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).
- Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero de una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Auditoría de un balance de situación (es decir, un solo estado financiero) de una entidad que no es una entidad cotizada
- El balance de situación ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con los requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X aplicable para la preparación de un balance de situación.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales” en la opinión del auditor.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada). La información revelada en el estado financiero sobre la incertidumbre material es adecuada.
- El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del balance de situación.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) no son aplicables).
- Los responsables de la supervisión del estado financiero son distintos de los responsables de la preparación del estado financiero.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

#### INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

#### Opinión

Hemos auditado el balance de situación adjunto de la sociedad ABC (la Sociedad), a 31 de diciembre de 20X1, así como las notas explicativas del estado financiero que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sSociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo.[La sección Opinión se sitúa en primer lugar, de conformidad con la NIA 700 (Revisada)]

#### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado financiero en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última frase de esta sección se situaban anteriormente en la sección Responsabilidad del Auditor. Asimismo, la sección Fundamento de la



Opinión se sitúa inmediatamente detrás de la sección Opinión de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

#### Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota 6 del estado financiero que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota 6, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota 6, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

#### Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el estado financiero

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel del dicho estado financiero de conformidad con las disposiciones del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del un estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del estado financiero, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

#### Responsabilidad Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero en su conjunto está libre de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el estado financiero.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700

(Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Hemos llevado a cabo nuestra Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material. Una auditoría conlleva También:

- Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la preparación y presentación fiel del estado financiero por parte de la entidad auditoría con el fin de diseñar 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.
- Una auditoría también incluye la evaluación Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y, en su caso, la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

- La evaluación Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido del estado financiero incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logra la presentación fiel. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Firma del auditor [Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio del auditor o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha del informe de auditoría]

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Auditoría de un estado de cobros y pagos (es decir, un solo estado financiero).
- No se ha emitido un informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros con fines generales.
- El estado financiero ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con el criterio contable de caja con el fin de responder a la solicitud de información sobre flujos de efectivo formulada por un acreedor. La dirección puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado con el fin de satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios .
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales” en la opinión del auditor.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

- No se restringen la distribución ni la utilización del informe de auditoría.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).
- El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del estado de cobros y pagos.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) no son aplicables).
- La dirección es responsable de la preparación del estado financiero y de la supervisión del proceso de información financiera para la preparación de este estado financiero.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

#### INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

#### Opinión

Hemos auditado el estado de cobros y pagos adjunto de la sociedad ABC (la Sociedad), correspondiente al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, así como las notas explicativas del estado de cobros y pagos que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”). El estado financiero ha sido preparado por la dirección utilizando el criterio contable de caja que se describe en la Nota X.

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, los cobros y pagos de la sSociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X. [La sección Opinión se sitúa en primer lugar, de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

#### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado financiero en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y

adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última frase de esta sección se situaban anteriormente en la sección Responsabilidad del Auditor. Asimismo, la sección Fundamento de la Opinión se sitúa inmediatamente detrás de la sección Opinión de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

#### Párrafo de énfasis – Base contable

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X del estado financiero, en la que se describe la base contable. El estado financiero ha sido preparado con el fin de proporcionar información al Acreedor XYZ. En consecuencia, dicho estado puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el estado financiero

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel del dicho estado financiero de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X, lo cual incluye determinar que el criterio de caja constituye una base contable aceptable para la preparación del estado financiero en función de las circunstancias. Asimismo, la dirección es responsable del control interno que considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del estado financiero, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjunto basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero en su conjunto está libre de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el estado financiero.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este

texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Hemos llevado a cabo nuestra Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material. Una auditoría conlleva También:

- Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la preparación y presentación fiel del estado financiero por parte de la entidad auditoría con el fin de diseñar 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.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en el estado financiero o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Una auditoría también incluye la evaluación Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y, en su caso, la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.
- La evaluación Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido del estado financiero incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logra la presentación fiel. Consideramos que la evidencia de

auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Firma del auditor [Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio del auditor o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha del informe de auditoría]

Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un elemento específico de un estado financiero de una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Auditoría del pasivo originado por siniestros “ocurridos pero no declarados” de un estado de cuentas a cobrar (es decir, un elemento, cuenta o partida de un estado financiero).
- La información financiera ha sido preparada por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento, diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios .
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Se restringe la distribución del informe de auditoría.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas

significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

- El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y no ha decidido hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del estado de cuentas a cobrar.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la NIA 720 (Revisada) no son aplicables).
- Los responsables de la supervisión del estado financiero son distintos de los responsables de la preparación del estado financiero.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

#### INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente a los accionistas de la Sociedad ABC o al destinatario que corresponda]

#### Opinión

Hemos auditado el documento estado contable adjunto de pasivos por siniestros “ocurridos pero no declarados” cuentas a cobrar de la sociedad de seguros ABC (la Sociedad) a 31 de diciembre de 20X1 (“el documento contable”). El documento contable ha sido preparado por la dirección sobre la base de [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador].

En nuestra opinión, la información financiera del estado contable el documento contable de pasivos por siniestros “ocurridos pero no declarados” de la Sociedad de seguros ABC a 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador]. [La sección Opinión se sitúa en primer lugar, de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]

#### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado contable en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última frase de esta sección se situaban anteriormente en la sección Responsabilidad del Auditor. Asimismo, la sección Fundamento de la Opinión se sitúa inmediatamente detrás de la sección Opinión de conformidad con la NIA 700 (Revisada).]



#### Párrafo de énfasis -Base contable y restricción a la distribución

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X del estado contable, en la que se describe la base contable. El documento contable ha sido preparado para permitir a la Sociedad de seguros ABC cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, dicho documento contable puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestro informe se dirige, únicamente, a la Sociedad de seguros ABC y al Regulador DEF y no debe ser distribuido a otras partes distintas de la Sociedad de seguros ABC o del Regulador DEF. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

#### Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el documento contable

La dirección es responsable de la preparación del documento contable adjunto de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador], y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del documento contable libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del documento contable, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

#### Responsabilidad Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del documento contable

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el documento contable adjunto basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el documento contable en su conjunto está libre de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el documento contable.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Hemos llevado a cabo nuestra Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva También:

- Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el documento contable. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el documento contable, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la preparación y presentación fiel del documento contable por parte de la entidad auditoría con el fin de diseñar 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.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en documento contable o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que emitamos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Una auditoría también incluye la evaluación Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y, en su caso, la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección, así como de la presentación global del documento contable.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos

significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se puede esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia y, en su caso, las correspondientes salvaguardas.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

Firma del auditor [Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio del auditor o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha del informe de auditoría]

## MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA A LA NIA 700 (REVISADA), FORMACIÓN DE LA OPINIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Nota: Se incluyen a continuación las modificaciones de concordancia de la NIA 700 (Revisada) resultantes de la aprobación de la NIA 805 (Revisada). Estas modificaciones entrarán en vigor en la misma fecha que la NIA 805 (Revisada) y que las NIA relativas a informes de auditoría nuevas y revisadas.

Los cambios originados por la NIA 720 (Revisada) y por los Proyectos de información a revelar también han sido incorporados en el texto según correspondía ya que estas normas ya han sido finalizadas y emitidas por el IAASB. Estos cambios no se muestran como texto marcado.

Los números de las notas a pie de página de estas modificaciones no concuerdan con los de las NIA que se modifiquen y el lector deberá remitirse a dichas NIA.

NIA 700 (Revisada), Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros

Requerimientos

#### Nombre del socio del encargo

45. El nombre del socio del encargo se incluirá en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de sobre estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal. En las circunstancias poco frecuentes en las que el auditor tenga la intención de no incluir el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría, lo discutirá con los responsables del gobierno de la entidad con el fin de informarles de la valoración del auditor de la probabilidad y gravedad de una amenaza significativa para la seguridad personal. (Ref: Apartados A56–A58)

#### Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

##### Nombre del socio del encargo (Ref: Apartado 45)

A56. La NICC 1 31 requiere que la firma de auditoría establezca políticas y procedimientos para proporcionar una seguridad razonable de que los encargos se realizan de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. Independientemente de estos requerimientos de la NICC 1, indicar el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría tiene como finalidad proporcionar más transparencia a los usuarios del informe de auditoría de un conjunto completo de sobre estados financieros con fines generales de una entidad cotizada.

A57. Las disposiciones legales, reglamentarias o las normas de auditoría nacionales pueden requerir que el informe de auditoría incluya el nombre del socio del encargo en el caso de auditorías distintas de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros de entidades cotizadas. Las disposiciones legales, reglamentarias o las normas de auditoría nacionales pueden requerir que en el informe de auditoría se incluya información adicional además del nombre del socio del encargo con el fin de identificarlo de manera más precisa, o el propio socio puede decidir hacerlo. Por ejemplo, se puede indicar el número de licencia profesional aplicable en la jurisdicción en la cual ejerce el auditor.