

# PRONUNCIAMIENTO FINAL

Enero 2016

*Norma Internacional de Auditoría (NIA)*

---

**NIA 800 (Revisada),  
*Consideraciones especiales –  
Auditorías de estados financieros  
preparados de conformidad con un  
marco de información con fines  
específicos y modificaciones de  
concordancia a la NIA 700  
(Revisada), Formación de la  
opinión y emisión del informe de  
auditoría sobre los estados  
financieros***

Traducido por:

**AUDITORES**  
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS  
DE CUENTAS DE ESPAÑA



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

Con la colaboración de:



Federación Argentina  
de Consejos Profesionales  
de Ciencias Económicas



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

Este documento ha sido desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento ®(IAASB®).

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones para su uso por todos los profesionales de la contabilidad bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board, PIOB), que supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB (IAASB Consultative Advisory Group), que proporciona aportaciones al interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones.

El objetivo del IAASB es servir al interés del público mediante la emisión de normas de auditoría, aseguramiento y otras normas relacionadas de alta calidad y facilitando la convergencia de las normas de auditoría y aseguramiento internacionales y nacionales, mejorando de esta forma la calidad y la consistencia de la práctica en todo el mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento a nivel global.

Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IAASB son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores® IFAC®).

Copyright © enero de 2016 por la Federación Internacional de Contadores IFAC Para información sobre derechos de autor, marca comercial y permisos por favor diríjase a la página [página 28](#).

## CONTENIDO

---

	Página
Norma Internacional De Auditoría 800 (Revisada) <i>Consideraciones Especiales – Auditorías De Estados Financieros Preparados De Conformidad Con Un Marco De Información Con Fines Específicos</i> .....	4
Modificaciones De Concordancia De La Nia 700 (Revisada), <i>Formación De La Opinión Y Emisión Del Informe De Auditoría Sobre Los Estados Financieros</i> .....	26

---

Nota para los lectores: Este documento muestra, en texto con control de cambios, los cambios aprobados a la NIA 800 vigente. Los cambios que surgen de la finalización de los proyectos relativos a la NIA 720 (Revisada) e Información a revelar se han introducido en el texto donde ha sido necesario. Esta presentación tiene como objetivo ilustrar la naturaleza y extensión de los cambios realizados por el IAASB y ayudar a los traductores de las NIA. La numeración de las notas al pie en este documento no se corresponde necesariamente con la que aparece en la norma vigente.

# NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 800 (REVISADA) CONSIDERACIONES ESPECIALES – AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos ~~iniciados~~ terminados a partir del 15 de diciembre de ~~2009~~2016)

## CONTENIDO

	Apartado
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1-3
Fecha de entrada en vigor .....	4
<b>Objetivo</b> .....	5
<b>Definiciones</b> .....	6-7
<b>Requerimientos</b>	
Consideraciones para la aceptación del encargo .....	8
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría .....	9–10
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe .....	11–14
<b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b>	
Definición de marco de información con fines específicos .....	A1–A4
Consideraciones para la aceptación del encargo .....	A5–A8
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría .....	A9–A12
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe .....	A13–A2145
Anexo: Ejemplos de informes de auditoría <u>emitidos por un auditor independiente</u> sobre estados financieros con fines específicos	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800 (Revisada), *Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*, 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*.

## Introducción

### 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. La presente NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas NIA a una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
2. La presente NIA está redactada en el contexto de un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos. La NIA 805 (Revisada)<sup>1</sup> trata de las consideraciones especiales aplicables en una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.
3. Esta NIA no invalida los requerimientos de las demás NIA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser aplicables en las circunstancias del encargo.

### Fecha de entrada en vigor

4. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos ~~iniciados~~ terminados a partir del 15 de diciembre de ~~2009~~2016.

### Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las NIA en una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, es tratar de manera adecuada las consideraciones especiales que son aplicables con respecto a:
  - (a) la aceptación del encargo;
  - (b) la planificación y la realización de dicho encargo; y
  - (c) la formación de una opinión y el informe sobre los estados financieros.

### Definiciones

6. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
  - (a) Estados financieros con fines específicos: estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos. (Ref: Apartado A4)
  - (b) Marco de información con fines específicos: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento<sup>2</sup>. (Ref: Apartados A1–A4)
7. La referencia a “estados financieros” en esta NIA significa “un conjunto completo de estados financieros con fines específicos, ~~incluidas las notas explicativas~~”. ~~Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.~~ Los requerimientos del marco de información financiera aplicable determinan la presentación, estructura y el contenido de los estados financieros, así como lo que constituye un

---

<sup>1</sup> NIA 805 (Revisada), *Consideraciones especiales- auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero*.

<sup>2</sup> NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*, apartado 13(a).

conjunto completo de estados financieros. La expresión "estados financieros con fines específicos" incluye la información relacionada a revelar.

## Requerimientos

### Consideraciones para la aceptación del encargo

#### *Aceptabilidad del marco de información financiera*

8. La NIA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros<sup>3</sup>. En una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor obtendrá conocimiento de: (Ref: Apartados A5–A8)
- (a) la finalidad para la cual se han preparado los estados financieros;
  - (b) los usuarios a quienes se destina el informe; y
  - (c) las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

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

9. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla todas las NIA aplicables a la auditoría<sup>4</sup>. En la planificación y en la realización de una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor determinará si la aplicación de las NIA requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo. (Ref: Apartados A9–A12)
10. La NIA 315 (Revisada) requiere que el auditor obtenga conocimiento de la selección y de la aplicación de las políticas contables, por parte de la entidad<sup>5</sup>. En el caso de unos estados financieros preparados en cumplimiento de las disposiciones de un contrato, el auditor obtendrá conocimiento de cualquier interpretación significativa del contrato que haya realizado la dirección para la preparación de dichos estados financieros. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable hubiera producido una diferencia material en la información presentada en los estados financieros.

### Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe

11. Para formarse una opinión y emitir el informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos, el auditor aplicará los requerimientos de la NIA 700 (Revisada)<sup>6</sup>. (Ref: Apartados A13–A19)

#### *Descripción del marco de información financiera aplicable.*

12. La NIA 700 (Revisada) requiere que el auditor evalúe si los estados financieros describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información financiera aplicable<sup>7</sup>. En el caso de estados financieros preparados de conformidad con las disposiciones de un contrato, el auditor evaluará si

---

<sup>3</sup> NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartado 6(a).

<sup>4</sup> NIA 200, apartado 18.

<sup>5</sup> NIA 315 (Revisada), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*, apartado 11(c).

<sup>6</sup> NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.

<sup>7</sup> NIA 700 (Revisada), apartado 15.

los estados financieros describen adecuadamente cualquier interpretación significativa del contrato sobre el que se basan los estados financieros.

13. La NIA 700 (Revisada) trata la estructura y contenido del informe de auditoría, incluido el orden específico de ciertos elementos. En el caso de un informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos:
- (a) el informe de auditoría describirá también la finalidad para la cual se han preparado los estados financieros y, en caso necesario, los usuarios a quienes se destina el informe, o se referirá a la nota explicativa de los estados financieros con fines específicos que contenga dicha información; y
  - (b) si la dirección puede elegir entre distintos marcos de información financiera para la preparación de dichos estados financieros, la explicación de la responsabilidad de la dirección<sup>8</sup> en relación con los estados financieros también hará referencia a que es responsable de determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

*Advertencia a los lectores de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.*

14. El informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos incluirá un párrafo de énfasis para advertir a los usuarios del informe de auditoría de que los estados financieros se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos y de que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines. ~~El auditor incluirá dicho párrafo con un título adecuado.~~ (Ref: Apartados A4420–A4521)

\*\*\*

## **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

### **Definición de marco de información con fines específicos** (Ref: Apartado 6)

- A1. Los siguientes son ejemplos de marcos de información con fines específicos:
- contabilización con criterios fiscales para un conjunto de estados financieros que acompañan a una declaración de impuestos de la entidad;
  - contabilización con criterio de caja de la información sobre flujos de efectivo que tenga que preparar una entidad para sus acreedores;
  - las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador; o
  - las disposiciones sobre información financiera de un contrato, tal como una emisión de obligaciones, un contrato de préstamo o una subvención.
- A2. Puede haber circunstancias en las que un marco de información con fines específicos se base en un marco de información financiera establecido por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido, o por las disposiciones legales y reglamentarias, pero que no cumpla todos los requerimientos de dicho marco. Un ejemplo es un contrato que requiera que los estados financieros se preparen de conformidad con la mayoría, pero no con todas, las normas de información financiera de la jurisdicción X. Cuando esto es aceptable a efectos del encargo, no es adecuado que la descripción del marco de información financiera aplicable en los estados financieros con fines específicos dé a entender que se cumple plenamente el marco de

---

<sup>8</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

información financiera establecido por las disposiciones legales o reglamentarias o por el organismo emisor de normas autorizado o reconocido. En el ejemplo anterior relativo al contrato, la descripción del marco de información financiera aplicable puede hacer referencia a las disposiciones sobre información financiera del contrato, en vez de hacer cualquier referencia a las normas de información financiera de la jurisdicción X.

- A3. En las circunstancias descritas en el apartado A2, es posible que el marco de información con fines específicos pueda no ser un marco de imagen fiel, aunque el marco de información financiera sobre el que se base sí lo sea. Esto se debe a que el marco de información con fines específicos puede no cumplir todos los requerimientos del marco de información financiera establecido por el organismo emisor de normas autorizado o reconocido, o por las disposiciones legales o reglamentarias, que sean necesarios para que los estados financieros se presenten fielmente.
- A4. Los estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos pueden ser los únicos estados financieros que prepara una entidad. En estas circunstancias, dichos estados financieros pueden ser utilizados por usuarios distintos de aquéllos para los que se diseñó el marco de información financiera. A pesar de la amplia distribución de los estados financieros en dichas circunstancias, éstos se consideran estados financieros con fines específicos a efectos de las NIA. Los requerimientos de los apartados 13-14 tienen como finalidad evitar malentendidos con respecto a la finalidad para la que se han preparado los estados financieros. 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 de los estados financieros o en las notas o incluida a través de referencia cruzada.<sup>9</sup>

### **Consideraciones para la aceptación del encargo**

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

- A5. En el caso de estados financieros con fines específicos, las necesidades de información financiera de los usuarios a quienes se destina el informe son un factor clave para determinar la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado en la preparación de los estados financieros.
- A6. El marco de información financiera aplicable puede abarcar las normas de información financiera establecidas por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido para promulgar normas sobre estados financieros con fines específicos. En este caso, se presumirá que estas normas son aceptables para dicha finalidad si el organismo sigue un proceso establecido y transparente, en el que haya una deliberación y en el que se tengan en cuenta los puntos de vista de interesados relevantes. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el marco de información financiera que debe utilizar la dirección para la preparación de estados financieros con fines específicos de un determinado tipo de entidad. Por ejemplo, un regulador puede establecer disposiciones de información financiera para cumplir los requerimientos de dicho regulador. Salvo indicación en contrario, se presume que dicho marco de información financiera es aceptable para los estados financieros con fines específicos preparados por dichas entidades.
- A7. Cuando las normas de información financiera mencionadas en el apartado A6 son complementadas por requerimientos legales o reglamentarios, la NIA 210 requiere que el auditor determine si existen conflictos entre las normas de información financiera y los requerimientos

---

<sup>9</sup> NIA 200, apartado 13 (f).

adicionales, y prescribe las medidas que debe tomar el auditor en el caso de que existan dichos conflictos<sup>10</sup>.

- A8. El marco de información financiera aplicable puede abarcar las disposiciones sobre información financiera de un contrato, o fuentes distintas de las descritas en los apartados A6 y A7. En este caso, para determinar la aceptabilidad del marco de información financiera en las circunstancias del encargo, es necesario considerar si el marco presenta los atributos que muestran habitualmente los marcos de información financiera aceptables tal como se describen en el Anexo 2 de la NIA 210. En el caso de un marco de información con fines específicos, la importancia relativa para un determinado encargo de cada uno de los atributos de los que disponen normalmente los marcos de información financiera aplicables es una cuestión de juicio profesional. Por ejemplo, el vendedor y el comprador pueden haber acordado que para sus necesidades son adecuadas unas estimaciones muy prudentes de las correcciones valorativas de cuentas incobrables, con la finalidad de establecer el valor del patrimonio neto de una entidad en la fecha de su venta, aunque dicha información financiera no sea neutral cuando se compara con información financiera preparada de conformidad con un marco de información con fines generales.

#### **Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría (Ref: Apartado 9)**

- A9. 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 concurra. 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<sup>11</sup>.
- A10. La aplicación de algunos de los requerimientos de las NIA en una auditoría de estados financieros con fines específicos puede requerir una consideración especial por parte del auditor. Por ejemplo, en la NIA 320, los juicios sobre las cuestiones que son materiales para los usuarios de los estados financieros se basan en la consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios en su conjunto<sup>12</sup>. Sin embargo, en el caso de la auditoría de estados financieros con fines específicos, dichos juicios se basan en la consideración de las necesidades de información financiera de los usuarios a quienes se destina el informe.
- A11. En el caso de estados financieros con fines específicos, tales como los preparados de conformidad con los requerimientos de un contrato, la dirección puede acordar con los usuarios a quienes se destina el informe, un umbral por debajo del cual las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría no serán corregidas o ajustadas. La existencia de dicho umbral no exime al auditor del requerimiento de determinar la importancia relativa de conformidad con la NIA 320 con fines de planificación y ejecución de la auditoría de los estados financieros con fines específicos.
- A12. 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

---

<sup>10</sup> NIA 210, apartado 18.

<sup>11</sup> NIA 200, apartados 14, 18 y 22-23.

<sup>12</sup> NIA 320, *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría*, apartado 2

~~comunicaciones<sup>13</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>14</sup>. Cuando la entidad prepara, además, un conjunto completo de estados financieros con fines generales, la persona o personas responsables de la supervisión de la preparación de los estados financieros con fines específicos pueden no ser los mismos que los responsables del gobierno de la entidad encargados de la supervisión de la preparación de dichos estados financieros con fines generales. La comunicación con los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con las NIA se basa en la relación entre dichos responsables y los estados financieros sometidos a auditoría, en concreto, cuando los responsables del gobierno de la entidad tienen la responsabilidad de supervisar la preparación de dichos estados financieros. En el caso de estados financieros con fines específicos, los responsables del gobierno de la entidad puede que no tengan esa responsabilidad; por ejemplo, cuando la información financiera se prepare únicamente para ser utilizada por la dirección. En dichos casos, es posible que los requerimientos de la NIA 260 no sean aplicables a la auditoría de los estados financieros con fines específicos, salvo cuando el auditor también sea responsable de la auditoría de los estados financieros de la entidad con fines generales o, por ejemplo, cuando haya acordado con los responsables del gobierno de la entidad comunicarles las cuestiones relevantes identificadas en el curso de la auditoría de los estados financieros con fines específicos.~~

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

A13. El Anexo de esta NIA contiene ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre estados financieros con fines específicos. Otros ejemplos de informes de auditoría pueden ser aplicables para emitir informes de auditoría sobre estados financieros con fines específicos (véanse, por ejemplo, los anexos de la NIA 700 (Revisada)<sup>15</sup>, la NIA 570 (Revisada)<sup>16</sup>, la NIA 720 (Revisada) y de la NIA 706 (Revisada)<sup>17</sup>.

#### Aplicación de la NIA 700 (Revisada) cuando se emite un informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos.

A14. En el apartado 11 de esta NIA se explica que al auditor se le requiere aplicar la NIA 700 (Revisada) para formarse una opinión y emitir el informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos. Al hacerlo, al auditor también se le requiere que aplique los requerimientos sobre informes incluidos en otras NIA y puede considerar útiles los aspectos tratados en los apartados A15 - A19 siguientes.

#### Empresa en funcionamiento

A15. Los estados financieros con fines específicos pueden prepararse, o no, de conformidad con un marco de información financiera en el que el principio contable de empresa en funcionamiento sea

<sup>13</sup> NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*

<sup>14</sup> NIA 260 (Revisada), *apartado A8.*

<sup>15</sup> NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

<sup>16</sup> NIA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento.*

<sup>17</sup> NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

aplicable (por ejemplo, en determinadas jurisdicciones el principio contable de empresa en funcionamiento no es aplicable en el caso de algunos estados financieros elaborados con criterios fiscales)<sup>18</sup>. Dependiendo del marco de información financiera aplicable utilizado para la preparación de los estados financieros con fines específicos, la descripción de las responsabilidades de la dirección<sup>19</sup> con relación a la Empresa en funcionamiento puede tener que adaptarse según sea necesario. La descripción de las responsabilidades del auditor<sup>20</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

A16. La NIA 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701<sup>21</sup> en el caso de auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas. En el caso de auditorías de estados financieros con fines específicos, la NIA 701 solo es aplicable cuando la comunicación de cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría sobre los estados financieros con fines específicos sea 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 estados financieros con fines específicos, la NIA 701 se aplica íntegramente<sup>22</sup>.

#### Otra información

A17. La NIA 720 (Revisada)<sup>23</sup> trata de las responsabilidades del auditor con respecto a otra información. En el contexto de esta NIA, los informes que contienen o acompañan a los estados financieros con fines específicos, cuyo propósito es proporcionar a los propietarios (u otros interesados similares) información acerca de cuestiones que se presentan en dichos estados financieros, se han de considerar informes anuales a los efectos de la NIA 720 (Revisada). En el caso de estados financieros preparados utilizando un marco de información financiera con fines específicos, el término "interesados similares" incluye los usuarios concretos cuya necesidad de información se satisface a través del diseño del marco con fines específicos utilizado para preparar los estados financieros con fines específicos. 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 de los estados financieros con fines específicos.

#### Nombre del socio del encargo

A18. 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 estados financieros con fines específicos de entidades cotizadas.<sup>24</sup> El auditor puede estar obligado por las disposiciones legales o

---

<sup>18</sup> NIA 570 (Revisada) *Empresa en funcionamiento*, apartado 2(d).

<sup>19</sup> Véase la NIA 700 (Revisada), apartados 34(b) y A48

<sup>20</sup> Véase la NIA 700 (Revisada), apartado 39(b)(iv)

<sup>21</sup> NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

<sup>22</sup> NIA 700 (Revisada), apartado 31.

<sup>23</sup> NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*

<sup>24</sup> Véase la NIA 700 (Revisada), apartados 45 y A56 - A58.

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 estados financieros con fines específicos de entidades distintas de las entidades cotizadas.

*Inclusión de una referencia al informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros con fines generales.*

A19. El auditor puede estimar adecuado referirse, en un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre los estados financieros con fines específicos, al informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros con fines generales o a una cuestión o cuestiones sobre las que se informa en el mismo (véase NIA 706 (Revisada)).<sup>25</sup> Por ejemplo, el auditor puede considerar adecuado referirse en el informe de auditoría sobre los estados financieros con fines específicos 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 con fines generales.

*Advertencia a los lectores de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos (Ref: Apartado 14)*

A4420. Los estados financieros con fines específicos pueden ser utilizados con propósitos distintos de aquéllos a los que estaban destinados. Por ejemplo, un regulador puede requerir que determinadas entidades hagan públicos los estados financieros con fines específicos. Con el fin de evitar malentendidos, el auditor, mediante la inclusión de un párrafo de énfasis, advierte a los usuarios del informe de auditoría de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos y de que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines. La NIA 706 (Revisada) requiere que este párrafo se incluya en una sección separada del informe de auditoría con un título adecuado que incluya el término "énfasis"<sup>26</sup>.

*Restricción a la distribución o a la utilización (Ref: Apartado 14)*

A4521. Además de la advertencia requerida por el apartado 14, el auditor puede considerar adecuado indicar que el informe de auditoría está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Dependiendo de las disposiciones legales y reglamentarias de cada jurisdicción, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de auditoría. En estas circunstancias, el párrafo al que se refiere el apartado 14 se puede ampliar para incluir estas otras cuestiones, modificando, en consecuencia, el título (véanse ejemplos en el Anexo de esta NIA).

---

<sup>25</sup> Véase la NIA 706 (Revisada), apartados 10-11.

<sup>26</sup> Véase el apartado 9(a) de la NIA 706 (Revisada).

## Anexo

(Ref: Apartado A4314)

### **Ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre estados financieros con fines específicos**

- Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).
- Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).
- Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

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

- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (es decir, un marco de información con fines específicos). ~~con el fin de cumplir con lo establecido en dicho contrato.~~ La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento.
- No se ha emitido un informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros con fines generales.
- 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.
- 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).
- Se restringen la distribución y la utilización del informe de auditoría.
- 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.
- 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 proceso de información financiera son distintos de los

responsables de la preparación de los estados financieros.

- 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 los estados financieros ~~adjuntos~~ de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas ~~y otra información explicativa.~~

En nuestra opinión, ~~L~~ los estados financieros ~~adjuntos~~ de la Sociedad para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 han sido preparados ~~por la dirección de la sociedad ABC sobre la base de,~~ en todos los aspectos materiales, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Z del contrato de fecha 1 de enero de 20X1 entre la Sociedad ~~ABC~~ y la sociedad DEF ("el contrato"). [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 de los estados financieros 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 y a la utilización

~~Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión,~~ llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe la base contable. Los estados financieros han sido preparados para permitir a la ~~Sociedad ABC~~ cumplir con las disposiciones de información financiera del contrato anteriormente mencionado. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestro informe se dirige únicamente a ~~las~~Sociedad ABC ~~es~~ y a la sociedad DEF, y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de las ~~Sociedades ABC~~ y de la sociedad DEF. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### **Responsabilidades de la dirección<sup>1</sup> y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros<sup>2</sup>**

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Z del contrato, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, 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 de los estados financieros**

~~Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres 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 los estados financieros.~~

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 con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva También:
- la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen

<sup>1</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

<sup>2</sup> En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

~~del juicio del auditor, incluida la valoración de~~ identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, 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 de los estados financieros 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 entidad Sociedad.<sup>3</sup>
- ~~Una auditoría también incluye la evaluación de~~ Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y ~~de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada~~ realizadas por la dirección.<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 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.
- ~~así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros~~ Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

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]~~

<sup>3</sup> Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros.

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

- Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes Las circunstancias ~~incluyen lo siguiente:~~
- Auditoría de un conjunto completo de ~~Los~~ estados financieros que han sido preparados por la dirección de una sociedad, de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X (es decir, un marco de información con fines específicos) con el fin de facilitar a los socios la preparación de sus declaraciones individuales del impuesto sobre beneficios. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento.
- 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.
- 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).
- Se restringe la distribución del informe de auditoría.
- 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.
- 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 de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- 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 los estados financieros ~~adjuntos~~ de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1 y el estado de resultados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

En nuestra opinión, los estados financieros ~~adjuntos~~ de la Sociedad ~~ABC~~ para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con

[descripción de la legislación de impuestos sobre beneficios aplicable] de la Jurisdicción 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 de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros 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 de los estados financieros, en la que se describe la base contable. Los estados financieros han sido preparados para facilitar a los socios de la «Sociedad ABC» la preparación de sus declaraciones individuales del impuesto sobre beneficios. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestro informe se dirige únicamente a la «Sociedad ABC» y a sus socios y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de la «Sociedad ABC» o de sus socios. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.~~

### **Responsabilidades de la dirección<sup>4</sup> y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros<sup>5</sup>**

La dirección es responsable de la preparación de ~~estos los~~ estados financieros ~~adjuntos~~ de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, 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 de los estados financieros**

~~Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su~~

<sup>4</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

<sup>5</sup> U otros términos adecuados en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

conjunto están libres 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 Normas Internacionales de Auditoría (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 los estados financieros.

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 nuestraComo parte de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de AuditoríaNIA, 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 con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva También:
- la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, 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 de los estados financieros 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.<sup>6</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 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

<sup>6</sup>. Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros.

funcionamiento.

- ~~Una auditoría también incluye la evaluación~~ Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y ~~de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada~~ realizadas por la dirección.
- ~~así como la evaluación de la presentación global. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.~~

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 conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (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 conjunto completo de ~~Los~~ estados financieros de una entidad cotizada que han sido preparados por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (es decir, un marco de información con fines específicos) 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 imagen fiel.
- 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.
- 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 los estados financieros sobre la incertidumbre material es adecuada.
- No se restringen la distribución ni la utilización del informe de auditoría.
- El auditor está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.
- ~~El párrafo sobre otras cuestiones se refiere al hecho de que el auditor también ha emitido un informe de auditoría sobre estados financieros preparados por la sociedad ABC para el mismo periodo de conformidad con un marco de información con fines generales.~~

- 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 de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- 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 los estados financieros ~~adjuntos~~ de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. ~~Los estados financieros han sido preparados por la dirección sobre la base de las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z.~~

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z. [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 de los estados financieros 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 de los estados financieros, en la que se describe la base contable. Los estados financieros han sido preparados para permitir a la Sociedad ABC cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota 6 de los estados financieros 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.

### **Cuestiones clave de la auditoría**

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701].*

### **Otra cuestión**

La Sociedad ABC ha preparado por separado unos estados financieros para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, sobre los que emitimos un informe de auditoría por separado, con fecha 31 de marzo de 20X2, dirigido a los accionistas de la Sociedad ABC.

### **Responsabilidades de la dirección<sup>7</sup> y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros<sup>8</sup>**

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros ~~adjuntos~~ de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z<sup>9</sup>, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, 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.

---

<sup>7</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

<sup>8</sup> U otros términos adecuados en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

<sup>9</sup> Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z y del ...".

**Responsabilidad—Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres 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 Normas Internacionales de Auditoría (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 los estados financieros.

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 con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva~~ También:
- la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de ~~identificamos y valoramos~~ los riesgos de incorrección material en los estados financieros, 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 de los estados financieros 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.~~<sup>10</sup>
- Una auditoría también incluye la evaluación ~~Evaluamos~~ la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y ~~de la correspondiente información revelada~~ realizadas 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 de los estados financieros ~~incluida la información revelada, y si los estados financieros representan 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.~~

~~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

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]

---

control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias" En el caso de la nota 4, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias". Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros.

# MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA DE 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 800 (Revisada). Estas modificaciones entrarán en vigor en la misma fecha que la NIA 800 (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 la modificación que figura a continuación no concuerdan con los de la NIA que se modifica y el lector deberá remitirse a dicha 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 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**

---

NICC 1, *Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados* apartado 32.

**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.**

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Borradores en Fase de Consulta, Documentos de Consulta, y otras publicaciones del IAASB son publicadas por y son propiedad intelectual de la IFAC. El texto aprobado se publica en idioma inglés.

Ni el IAASB ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

Los 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'International Federation of Accountants', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', 'IFAC', y sus versiones en español, y los logotipos del IAASB e IFAC son marcas de IFAC, o marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en los Estados Unidos y en otros países.

Copyright © diciembre de 2016 por la Federación Internacional de Contadores IFAC Todos los derechos reservados. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento. Contacto: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

ISBN: 978-1-60815-328-2

Esta Norma Internacional de Auditoría "NIA 800 (Revisada) *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos* y modificaciones de concordancia a la NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*" ha sido traducida al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en diciembre de 2016 y se reproduce con el permiso de IFAC. La IFAC no asume responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma. El texto aprobado es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés de "NIA 800 (Revisada) *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos* y modificaciones de concordancia a la NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*" © 2016 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de "NIA 800 (Revisada) *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos* y modificaciones de concordancia a la NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*" © 2016 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: ISA 800 (Revised), *Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks* and Conforming Amendments to ISA 700 (Revised), *Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements* ISBN: 978-1-60815-260-5

El proceso de traducción al español de NIA 800 (Revisada) *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos* y modificaciones de concordancia a la NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros* ha contado con las contribuciones de los miembros del Proyecto IberAm tal y como se indica en el apartado siguiente.

En octubre de 2012 los organismos profesionales de IFAC en Argentina, España y México firmaron un acuerdo con el objetivo de obtener una única traducción de las normas y pronunciamientos de IFAC al español denominado Proyecto IberAm. El procedimiento de traducción de este Proyecto IberAm involucra a un Comité Ejecutivo, integrado por los tres miembros con voto en representación de los tres países firmantes además de IFAC y de la Asociación Interamericana de Contabilidad que participa en calidad de observador, y a un Comité de Revisión integrado por representantes de los países firmantes y de otros países de América Latina.

La composición de dichos comités es como sigue:

Comité Ejecutivo

*Miembros con voto:*

Argentina: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de Colegios de Economistas – FACPCE

España: Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España - ICJCE

México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos - IMCP

*Observadores:*

Federación Internacional de Contadores - IFAC

Asociación Interamericana de Contabilidad - AIC

Comité de Revisión

*Miembros con voto:*

Argentina: FACPCE

España: ICJCE

México: IMCP

*Miembros sin voto:*

Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia

Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica

Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos - El Salvador

Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua

Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia

Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay

Traducido/Revisado a través del Proyecto IberAm:

Traducido por:



**AUDITORES**  
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS  
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Publicado por:





**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)