

## Informe de auditoría en el entorno actual en evolución debido a COVID-19

*Esta publicación ha sido preparada para resaltar las áreas de enfoque en el entorno actual relevantes para el Informe de auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría™ (NIA™) y las Normas Internacionales de Encargos de Revisión™ (NIER™). Esta publicación no modifica o anula las NIA y las NIER, cuyos textos son autoritativos. El leer esta publicación no es un sustituto de leer las NIA y las NIER.*

*Esta Alerta del personal de la práctica de auditoría solo pretende abordar el informe de auditoría en relación con el auditor que realiza una auditoría de estados financieros de una entidad de conformidad con las NIA, o cuando el auditor se compromete a revisar la información financiera intermedia de esa misma entidad de conformidad con las NIER 2410.<sup>1</sup>*

*Los preparadores, los responsables del gobierno de la entidad y los usuarios de los estados financieros, pueden encontrar útil esta publicación para entender los impactos potenciales para los informes de auditoría y para las revisiones intermedias que surgen de cuestiones que se han vuelto más pertinentes en las circunstancias actuales.*

Los efectos de la pandemia del COVID-19 tienen importantes implicaciones globales para las economías, los mercados y las empresas, incluida la volatilidad y las posibles incertidumbres materiales. En esas circunstancias impredecibles, los auditores de las entidades afectadas por estas condiciones deberán centrarse en los posibles impactos para los informes del auditor y de revisión intermedia, que se utilizan para comunicar las opiniones de auditoría o las conclusiones de la revisión, respectivamente, a los usuarios previstos. Las acciones apropiadas dependerán de las circunstancias específicas del encargo.

Esta alerta del personal de la práctica de auditoría destaca las posibles implicaciones para los informes del auditor y de revisión intermedia que surgen del entorno actual, que incluyen:

- Modificaciones a la opinión del auditor, debido a una incorrección material en los estados financieros o la incapacidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada;
- Incertidumbre material relacionada con la empresa en su funcionamiento;
- Inclusión de cuestiones clave de auditoría (CCA) y/o párrafos de énfasis (PE); e
- Implicaciones de información para los encargos de revisión intermedia, cuando el auditor de los estados financieros también realiza una revisión intermedia.



Preparación de los estados financieros y el informe de auditoría al respecto

### **Responsabilidades de la dirección en la preparación de los estados financieros**

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable. La dirección debe realizar juicios y hacer estimaciones en referencia con los montos y la

<sup>1</sup> NIER 2410, *Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor de la entidad*.

información a revelar en los estados financieros. Esto incluye si el principio contable de empresa en funcionamiento permanece adecuado al preparar los estados financieros.

En las circunstancias actuales, las revelaciones adquieren una importancia cada vez mayor. Los usuarios esperan una mayor transparencia a través las revelaciones relacionadas con los efectos materiales de la pandemia del COVID-19. Estas revelaciones podrían abordar el impacto de la volatilidad del mercado financiero, las preocupaciones sobre el deterioro del crédito o liquidez, las intervenciones gubernamentales (como las subvenciones del gobierno) y los cambios derivados de las reducciones en la producción y la reestructuración, entre otras cuestiones.

### ***Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para apoyar la opinión del auditor***

La pandemia del COVID-19 ha puesto a prueba la forma en que los auditores obtienen evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Los problemas de acceso (por ejemplo, causados por restricciones de viaje y arreglos de trabajo remotos) y la disponibilidad del personal del cliente, son desafíos comunes. Por ejemplo, es posible que los auditores ya no puedan asistir a los recuentos de inventario físico; los auditores del grupo pueden tener dificultades para acceder a los documentos de trabajo de los auditores de los componentes; o los auditores pueden no ser capaces de comprender y probar los controles internos debido a cambios en la forma en que operan las entidades. En algunos casos, los auditores pueden realizar procedimientos alternativos para poder obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, pero en otros casos esto puede no ser posible.

Cuando el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada necesaria para proporcionar una base para formar una opinión sobre los estados financieros, deberá considerar el impacto en el informe de auditoría, incluso el si es necesario una modificación de la opinión.

De conformidad con las NIA, la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada aplica igualmente a las revelaciones. Además, para los estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación fiel, los auditores deben considerar la presentación general de los estados financieros y si los estados financieros, incluidas las revelaciones, representan las transacciones y eventos subyacentes de una manera que logre una presentación fiel. Si la información a revelar no describe adecuadamente los efectos materiales de la pandemia del COVID-19 (por ejemplo, en relación con hipótesis significativas para las estimaciones contables, gestión de riesgos financieros o juicios importantes sobre empresa en funcionamiento), se requiere la consideración del posible efecto en el informe de auditoría. Esto puede incluir si se necesita una modificación a la opinión.

### ***El informe de auditoría***

El auditor planifica y realiza la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto, incluida la información a revelar, están libres de incorrecciones materiales. El auditor expresa una opinión sobre los estados financieros en el informe de auditoría, con base en la evidencia de auditoría obtenida.

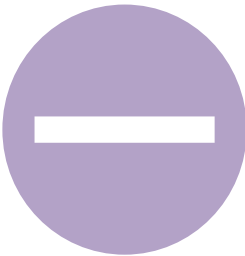
Las siguientes NIA son relevantes para el informe de auditoría:

- La [NIA 700 \(Revisada\), Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros](#), establece los requerimientos relacionados con el auditor que forma una opinión y el contenido del informe de auditoría. La NIA 700 (Revisada) también proporciona ejemplos ilustrativos de informes para situaciones cuando no se necesitan modificaciones a la opinión o al informe de auditoría.

- La [NIA 701, Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente](#), trata con la responsabilidad del auditor de comunicar aquellas cuestiones que, a su juicio profesional, fueron de mayor importancia en la auditoría de los estados financieros de las entidades cotizadas u otras entidades para las cuales la ley o la regulación requieren la comunicación de cuestiones clave de auditoría. En otras circunstancias, los auditores también pueden decidir comunicar cuestiones clave de auditoría.
- La [NIA 705 \(Revisada\), Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente](#), establece los requerimientos para modificar la opinión del auditor cuando los estados financieros no están exentos de incorrección material o cuando el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. La NIA 705 (Revisada) también proporciona ejemplos ilustrativos de informes con modificaciones a la opinión de informe de auditoría.
- La [NIA 706 \(Revisada\), Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente](#), explica las circunstancias cuando esos párrafos pueden ser necesarios y proporcionan ejemplos ilustrativos de dichos párrafos.

El resto de esta Alerta del personal explica las diversas formas posibles en que el informe de auditoría puede modificarse cuando los problemas relacionados con el impacto de la pandemia del COVID-19 son relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad.

## Modificaciones al informe de auditoría



Los impactos de la pandemia del COVID-19, pueden amplificar las condiciones que originan modificaciones, las cuales surgen de circunstancias donde el auditor ha:

- Determinado que hay, de conformidad con la NIA 450, incorrecciones no corregidas que son materiales, en lo individual o en su conjunto, en los estados financieros en su conjunto;<sup>2</sup> o
- Concluyó, de conformidad con la NIA 330, que no pueden obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.<sup>3</sup>

En las circunstancias actuales, los ejemplos de cuándo pueden surgir modificaciones a la opinión del auditor, debido a una incorrección material de los estados financieros, incluyen:

- La **adecuación o idoneidad de la información revelada** en los estados financieros. Por ejemplo, cuando los estados financieros no incluyen toda la información a revelar requerida para describir adecuadamente los efectos de las circunstancias actuales en la entidad como resultado de la pandemia del COVID-19, incluida una descripción suficiente de los riesgos, estimaciones y juicios relevantes aplicados para esa entidad.
- La **aplicación adecuada de las políticas contables de la entidad**. Por ejemplo, reconocimiento y medición inapropiados, de acuerdo con las políticas contables de una entidad, de activos y pasivos.

<sup>2</sup> NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*, apartados 11 y NIA 705 (Revisada), apartado 6(a).

<sup>3</sup> NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*, apartados 26-27 y NIA 705 (Revisada), apartado 6(b).

Las modificaciones a la opinión del auditor también pueden surgir como resultado de la incapacidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, incluidas circunstancias fuera del control de la entidad o circunstancias relacionadas con la naturaleza o el momento oportuno del trabajo del auditor. Por ejemplo, el acceso a los registros contables de la entidad o la capacidad de obtener evidencia de auditoría pueden estar restringidos debido a bloqueos y prohibiciones de viaje impuestos por el gobierno durante la pandemia del COVID-19 (por ejemplo, acceso a información o personas, que pueden relacionarse con la entidad o su componentes, incluidos asociadas y negocios conjuntos, etc.).

Los tipos de modificaciones a la opinión del auditor se establecen en la NIA 705 (Revisada)<sup>4</sup> y explican las circunstancias de cada una (es decir, una opinión con salvedades, una opinión adversa y una abstención de opinión) en función del juicio del auditor en la situación particular.

El siguiente cuadro ilustra el modo en que el juicio del auditor sobre la naturaleza de la cuestión que origina la opinión modificada, y la generalización de sus efectos o posibles efectos sobre los estados financieros, afecta al tipo de opinión a expresar.

<b><i>Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada</i></b>	<b><i>Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros</i></b>	
	<b><i>Material pero no generalizado</i></b>	<b><i>Material y generalizado</i></b>
<b>Los estados financieros contienen incorrecciones materiales</b>	Opinión con salvedades	Opinión desfavorable
<b>Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada</b>	Opinión con salvedades	Denegación (abstención) de opinión

La NIA 705 (Revisada),<sup>5</sup> establece elementos específicos requeridos en el informe del auditor, cuando el auditor modifica la opinión sobre los estados financieros.

### ***Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad***

En términos generales, cuando el auditor espera modificar la opinión en el informe de auditoría, las circunstancias que llevaron a la modificación esperada y la redacción de la modificación deben comunicarse a los responsables del gobierno de la entidad.<sup>6</sup> También se puede requerir comunicación adicional con los responsables del gobierno de la entidad en ciertas circunstancias donde hay una modificación de la opinión del auditor (por ejemplo, existe una incorrección material debido a la falta de revelaciones).<sup>7</sup>

<sup>4</sup> NIA 705 (Revisada), apartados 7–10.

<sup>5</sup> NIA 705 (Revisada), apartados 20–29.

<sup>6</sup> NIA 705 (Revisada), apartado 30.

<sup>7</sup> NIA 705 (Revisada), apartado 23(a).

## **Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento**



Las actuales condiciones inciertas financieras, operativas y de otro tipo que surgen como resultado de la pandemia del COVID-19 probablemente generarán un mayor riesgo. En consecuencia, puede existir la necesidad de evidencia de auditoría más persuasiva en relación con la evaluación de la dirección sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y la información a revelar relacionada, según corresponda, en los estados financieros. Las conclusiones del auditor relacionadas con la empresa en funcionamiento, a la luz de los hechos y circunstancias de la entidad, determinan el posible impacto (si lo hay) en el informe de auditoría.

La [NIA 570 \(Revisada\), Empresa en funcionamiento](#) establece las responsabilidades del auditor en relación con la empresa en funcionamiento y las implicaciones para el informe de auditoría. El Anexo de la NIA 570 (Revisada) proporciona ejemplos de informes del auditor relativos a empresa en funcionamiento.

La NIA 570 (Revisada) requiere que el auditor evalúe si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a lo adecuado del uso por parte de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento en la preparación de los estados financieros.<sup>8</sup> El esfuerzo de trabajo para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para respaldar la conclusión del auditor, y concluir sobre la idoneidad del uso de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada), se explica con más detalle en la [Alerta del personal de la práctica de auditoría del IAASB, Empresa en funcionamiento en el entorno actual en evolución—Consideraciones de auditoría por el impacto del COVID-19](#). Aunque esa Alerta del personal incluye una sección que aborda las posibles implicaciones para el informe de auditoría, esta Alerta del personal proporciona detalles adicionales y amplía más las situaciones en las que se modifica la opinión de auditoría (es decir, opiniones con salvedades o adversas, o abstención de opinión).

### ***Cuando son necesarios cambios al informe de auditoría relativos a empresa en funcionamiento***

Cuando el auditor concluye que el uso de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento es apropiado, pero existe una incertidumbre material, el auditor determina si los estados financieros revelan adecuadamente los principales eventos y condiciones, los planes de la dirección para tratar esos eventos o condiciones y si, en estas condiciones, la entidad puede ser incapaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de los negocios.

---

<sup>8</sup> NIA 570 (Revisada), apartados 17–20.

Las implicaciones para el informe de auditoría se resumen en la siguiente tabla:

Implicaciones para el Informe de Auditoría <sup>9</sup>		
Conclusión del auditor	Implicaciones en el informe	Circunstancias que resultan en modificación
El uso de las bases contables de empresa en funcionamiento es inapropiado	<b>Opinión desfavorable</b>	Cuando los estados financieros han sido preparados por la dirección usando el principio contable de empresa en funcionamiento, pero, a juicio del auditor, las bases ya no son adecuadas.
Utilización adecuada del principio contable de empresa en funcionamiento, pero existe de una incertidumbre material	<b>Opinión no modificada</b> + <b>Párrafo por separado de incertidumbre material<sup>10</sup></b>	<p>Cuando se hace una revelación adecuada sobre una incertidumbre material en los estados financieros, el informe del auditor incluirá una sección por separado bajo el título "Incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento" para:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Llamar la atención a la información revelada relevante en los estados financieros.</li> <li>• Manifestar que estos eventos o condiciones indican que existe una incertidumbre material que puede originar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y que la opinión del auditor no se modifica con respecto a la cuestión.</li> </ul>
	<b>Opinión con salvedades o adversa</b>	<p>Cuando no se hace una revelación adecuada sobre una incertidumbre material en los estados financieros, el auditor:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable (adversa), en su caso, de conformidad con la NIA 705 (Revisada); y</li> <li>• en la sección de Fundamento para la opinión modificada (adversa) del informe del auditor, indicará que existe una incertidumbre material que puede originar una duda significativa de la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento y que los estados financieros no revelan apropiadamente esta cuestión.</li> </ul>

<sup>9</sup> NIA 570 (Revisada), apartados 21–24.

<sup>10</sup> NIA 570 (Revisada), apartado 22.

Implicaciones para el Informe de Auditoría <sup>9</sup>		
Conclusión del auditor	Implicaciones en el informe	Circunstancias que resultan en modificación
	<b>Denegación (abstención) de opinión</b>	Puede usarse cuando hay situaciones (en casos extremadamente raros) que involucran múltiples incertidumbres que son significativas para los estados financieros en su conjunto. <sup>11</sup>
Incapaz de concluir porque la dirección no está dispuesta a hacer o extender su evaluación	<b>Opinión con salvedades o abstención de opinión</b>	<p>Cuando la dirección no está dispuesta a hacer, o extender, su evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, cuando el auditor lo solicite, el auditor considera las implicaciones para el informe de auditoría,<sup>12</sup> ya que el auditor puede no ser capaz de concluir con respecto al uso de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento. De conformidad con la NIA 705 (Revisada), si los posibles efectos en los estados financieros de dicha limitación en el alcance de la auditoría son materiales, puede ser apropiado una opinión con salvedades o una abstención de opinión.</p>
La base de empresa en funcionamiento es inapropiada y los estados financieros se preparan sobre otra base contable aceptable	<b>Opinión no modificada</b>	<p>Cuando la base contable de la empresa en funcionamiento no es adecuada y la dirección prepara los estados financieros sobre otras bases (por ejemplo, bases de liquidación), y:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El auditor determina que la otra base contable es aceptable en las circunstancias; y</li> <li>• Existe una revelación adecuada sobre la base contable sobre la cual se preparan los estados financieros.</li> </ul> <p>En estas circunstancias, el auditor emite una opinión no modificada, pero puede considerar apropiado o necesario incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 706 (Revisada), para llamar la atención del usuario sobre la base contable alternativa y las razones para su uso.<sup>13</sup></p>

<sup>11</sup> NIA 570 (Revisada), apartado A33.

<sup>12</sup> NIA 570 (Revisada), apartado 24.

<sup>13</sup> NIA 570 (Revisada), apartado A27.



Incluso cuando no existe una incertidumbre material, la NIA 570 (Revisada)<sup>14</sup> requiere que el auditor evalúe, teniendo en cuenta los requerimientos del marco de información financiera aplicable, si los estados financieros revelan de manera adecuada los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Además, cuando los estados financieros se preparan de conformidad con un marco de presentación fiel, la dirección puede proporcionar revelaciones adicionales más allá de las requeridas por el marco de información financiera aplicable (o el auditor puede determinar que esas revelaciones adicionales son necesarias) para lograr una presentación fiel.

En estas circunstancias, y cuando el auditor no comunica esas cuestiones como cuestiones clave de auditoría en el informe de auditoría de conformidad con la NIA 701, el auditor puede incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría de conformidad con la NIA 706 (Revisada) para llamar la atención de los usuarios sobre dicha(s) revelación(es).

### **Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad**

La NIA 570 (Revisada),<sup>15</sup> establece los requerimientos para la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad cuando se identifican eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

### **Cuestiones clave de la auditoría (CCA)**



Cuando aplica la [NIA 701, Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente](#), puede ser necesario un enfoque adicional para determinar las cuestiones clave de auditoría incluidos en el informe de auditoría debido a las circunstancias cambiantes y a las dificultades que surgen durante la pandemia del COVID-19. Por ejemplo, el efecto sobre la posición financiera y el desempeño de la entidad que surge del impacto del COVID-19 podría afectar significativamente los procedimientos de auditoría realizados, particularmente cuando hubo juicios significativos de la dirección.

En el entorno actual, la determinación del auditor de las cuestiones que requieren una atención significativa puede, por ejemplo, verse afectada por lo siguiente:

- **Dificultad para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada**—las condiciones relacionadas con COVID-19 pueden causar dificultades para aplicar los procedimientos de auditoría, evaluar los resultados de esos procedimientos y obtener evidencia relevante y confiable sobre la cual basar la opinión del auditor, como valorar instrumentos financieros o calcular otros valores.
- **Eventos o transacciones específicos**—que tienen un efecto significativo en los estados financieros (es decir, desarrollos que afectan las partidas de los estados financieros de una manera diferente, o nuevas partidas o transacciones, o transacciones inusuales o únicas (por ejemplo, nuevos deterioros no financieros o activos financieros o recuperabilidad de activos por impuestos diferidos)).

El auditor considerará dichas cuestiones de conformidad con la NIA 701,<sup>16</sup> al determinar las cuestiones clave de auditoría.

<sup>14</sup> NIA 570 (Revisada), apartado 20.

<sup>15</sup> NIA 570 (Revisada), apartado 25.

<sup>16</sup> NIA 701, apartados 9–10.



Cuando se ha determinado que hay una cuestión o cuestiones clave de auditoría que deben comunicarse en el informe de auditoría, el auditor lo hace en una sección separada del informe de auditoría bajo el encabezado "Cuestiones clave de auditoría".<sup>17</sup> La descripción de cada cuestión clave de auditoría:

- Incluye una referencia a la revelación o revelaciones correspondientes, en su caso, en los estados financieros; y
- Aborda los siguientes aspectos relacionados con el juicio profesional del auditor sobre la cuestión:
  - El motivo por el cual la cuestión se consideró de la mayor significatividad en la auditoría del periodo actual y se determinó, en consecuencia, que se trataba de una cuestión clave de la auditoría; y
  - El modo en que se ha tratado la cuestión en la auditoría.

Referirse a cualquier información revelada relacionada facilita a los usuarios a quienes se destinan los estados financieros una mejor comprensión del modo en que la dirección ha tratado la cuestión en la preparación de los estados financieros. Además, el auditor puede llamar la atención sobre cuestiones clave de dicha(s) revelación(es), que pueden ayudar a los usuarios a comprender por qué la cuestión es una cuestión clave de auditoría.

### **Cuestiones que no se presentan como cuestiones clave de auditoría**

La NIA 701<sup>18</sup> establece que una cuestión que dio lugar a una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada), o una incertidumbre material relacionadas con eventos o condiciones que puedan originar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, de conformidad con la NIA 570 (Revisada), son por naturaleza cuestiones clave de auditoría. Sin embargo, en dichas circunstancias, estas cuestiones no se describen en la sección de Cuestiones clave de auditoría del informe de auditoría; más bien, el auditor incluye una referencia a las secciones de Bases para la Opinión con salvedades (Adversa) o Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento en la sección de Cuestiones clave de auditoría.

El material de aplicación de la NIA 701<sup>19</sup> establece un ejemplo donde el auditor no tiene otras cuestiones clave de auditoría que comunicar en dichas situaciones.

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

*[Excepto por la cuestión descrita en la sección de Fundamento para la opinión modificada (desfavorable) o la sección de Incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento],* hemos determinado que no hay [otras] cuestiones clave de la auditoría que comunicar en nuestro informe.

### **Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad**

La NIA 701<sup>20</sup> requiere que el auditor comunique a los responsables del gobierno de la entidad las cuestiones que ha determinado como cuestiones clave de auditoría o, en su caso, la determinación del auditor de que no hay cuestiones clave de auditoría que comunicar en el informe de auditoría.

<sup>17</sup> NIA 701, apartado 13.

<sup>18</sup> NIA 701, apartado 15.

<sup>19</sup> NIA 701, apartado A58.

<sup>20</sup> NIA 701, apartado 17.



## Párrafos de énfasis

El auditor puede considerar necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión presentada o revelada apropiadamente en los estados financieros y que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros. En estas circunstancias, la NIA 706 (Revisada) requiere que el auditor incluya un párrafo de énfasis dentro de una sección por separado del informe de auditoría con un encabezado apropiado.

El párrafo de énfasis incluye una referencia clara a la cuestión que se enfatiza, donde las revelaciones relevantes que describen completamente la cuestión se pueden encontrar en los estados financieros, e indica que la opinión del auditor no se modifica con respecto a la cuestión que se enfatiza.

Como se mencionó anteriormente, las revelaciones adecuadas y sólidas en los estados financieros adquieren una importancia cada vez mayor, debido a los efectos de la pandemia del COVID-19. A pesar de que los auditores pueden ver qué párrafos de énfasis pueden llamar la atención sobre ciertas revelaciones, los auditores deben tener en cuenta que el uso generalizado de los párrafos de énfasis puede disminuir la efectividad de la comunicación del auditor sobre esas cuestiones.<sup>21</sup>

**Para llamar la atención a una cuestión presentada o revelada**

### *Cuando no debe utilizarse la NIA 706 (Revisada)*

De conformidad con la NIA 706 (Revisada),<sup>22</sup> no es apropiado incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría cuando:

- Aplica la NIA 701, y se ha determinado que la cuestión es una cuestión clave de auditoría que debe comunicarse en el informe de auditoría (es decir, dicha cuestión se incluye en la sección por separado de “Cuestiones clave de auditoría” del informe de auditoría).
- La cuestión hace que el auditor modifique la opinión de conformidad con la NIA 705 (Revisada) (es decir, si el auditor determina que una opinión con salvedades o adversa o negación de opinión es apropiada en las circunstancias de un encargo de auditoría específico).

Adicionalmente, un párrafo de énfasis no es un sustituto para revelaciones apropiadas en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, o aquella otra que sea necesaria para lograr la presentación fiel. Tampoco es una alternativa el informar de conformidad con la NIA 570 (Revisada) cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con empresa en funcionamiento.

**No se usa cuando:**

- Ya se comunicó como una CCA
- La opinión ha sido modificada

<sup>21</sup> NIA 706 (Revisada), apartado A6. Adicionalmente, los apartados A1 al A5 proporcionan material de aplicación que aborda la relación entre los párrafos de énfasis y de cuestiones clave, y describen las circunstancias en las que puede ser necesario un párrafo de énfasis.

<sup>22</sup> NIA 706 (Revisada), apartado 8.

## Informes de revisión intermedia



Los efectos de la pandemia del COVID-19 también deberán ser considerados por la dirección al preparar y emitir información financiera intermedia. El auditor externo de la entidad también considerará el impacto de dichos efectos al revisar la información financiera intermedia de la entidad de conformidad con la [NIER 2410, Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad](#).

Para el auditor, las implicaciones de información son diferentes porque, para los encargos de revisión intermedia, el auditor expresa una conclusión de revisión de acuerdo con la NIER 2410. A diferencia de una auditoría, una revisión no está diseñada para obtener una seguridad razonable de que la información financiera intermedia esté libre de incorrección material (es decir, el auditor obtiene una seguridad limitada de los procedimientos realizados).

La Alerta del personal de la práctica de auditoría del IAASB, *Encargos de revisión de información financieros intermedia en el entorno actual en evolución debido al COVID-19*,<sup>23</sup> aborda los procedimientos del auditor sobre la revisión de información financiera intermedia de conformidad con la NIER 2410, incluido el concluir con base en la evidencia obtenida. A continuación, se destacan las consideraciones de información relacionadas con informes sobre empresa en funcionamiento y otras modificaciones al informe de revisión del auditor.

### *Empresa en funcionamiento*

La NIER 2410<sup>24</sup> establece los requerimientos y el material explicativo cuando una incertidumbre material relacionada con un evento o condición que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento llama la atención del auditor. Bajo estas condiciones, la NIER 2410 requiere que el auditor:

- Incluya un párrafo de énfasis en el informe de revisión cuando se hace una revelación adecuada en la información financiera intermedia; o
- Exprese una conclusión con salvedades o adversa, en su caso, cuando no se ha revelado adecuadamente la incertidumbre material en la información financiera intermedia (dependiendo de la materialidad y la generalidad del impacto sobre la información financiera intermedia).

### *Otras modificaciones al informe de revisión*

La NIER 2410 también aborda situaciones en las que una modificación al informe de revisión puede ser apropiada en función de la evidencia obtenida o considerando una limitación en el alcance de la revisión; dichas modificaciones se presentan generalmente agregando un párrafo explicativo al informe de revisión y modificando adecuadamente la conclusión:

- *Incumplimiento del marco de información financiera aplicable:* Si una cuestión llega a la atención del auditor que hace que crea que la información financiera intermedia se ve o puede verse afectada materialmente por un incumplimiento del marco de información financiera aplicable (es decir, ya sea información financiera incorrecta o revelaciones inadecuadas), y la dirección no corrige la

<sup>23</sup> Se espera que la Alerta del personal se publique a principios de junio de 2020.

<sup>24</sup> NIER 2410, apartados 56–59.

información financiera intermedia ni agrega las revelaciones necesarias, el auditor modificará el informe de revisión:

- Se expresa una conclusión con salvedades y se añade un párrafo explicativo en el informe de revisión (es decir, explicando la base para el informe de revisión con salvedades). Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedades se exponen en el Anexo 5 de la NIER 2410.
- Se expresa una opinión adversa, cuando el efecto del incumplimiento es tan material y generalizado sobre la información financiera intermedia que el auditor concluye que una conclusión con salvedades no es adecuada para informar sobre la naturaleza equívoca o incompleta de la información financiera intermedia.<sup>25</sup> Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedades se exponen en el Anexo 7 de la NIER 2410.
- **Limitación en el alcance:** Si existe una limitación en el alcance de la revisión (es decir, la limitación en el alcance normalmente impide que el auditor complete la revisión), el auditor comunicará, por escrito, al nivel apropiado de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad la razón por la cual no se puede completar la revisión. El auditor también considera si es apropiado emitir un informe, y si se va a emitir un informe, cuál es el impacto en la conclusión del auditor. Dependiendo de los hechos y circunstancias de cada entidad, se puede esperar más fácilmente una limitación en el alcance en el entorno actual del COVID-19, y puede surgir de:
  - Una limitación al alcance impuesta por la dirección.
  - Otras circunstancias.

La NIER 2410<sup>26</sup> proporciona más detalles sobre el auditor que se abstiene de una conclusión o expresa una conclusión con salvedades debido a una limitación en el alcance.

- **Otras modificaciones:** Se requiere que el auditor considere el modificar el informe de revisión al agregar un párrafo para resaltar una incertidumbre significativa (además de lo relacionado con la empresa en funcionamiento) que llamó la atención del auditor, cuya resolución depende de eventos futuros y que puede afectar la información financiera intermedia.<sup>27</sup>



<sup>25</sup> NIER 2410, apartados 45–47.

<sup>26</sup> NIER 2410, apartados 48–54.

<sup>27</sup> NIER 2410, apartado 60.

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

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.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales sobre encargos de Aseguramiento, Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión, Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Control de Calidad, Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría, Borradores en fase de consulta, Documentos de Consulta, y otras publicaciones del IAASB son publicadas por IFAC y sujetas a derechos de autor.

Copyright © Mayo 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados. Esta publicación puede descargarse para uso personal y no comercial (por ejemplo, referencia profesional o investigación) o se puede comprar en [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Se requiere permiso por escrito para traducir, reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento.

El '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', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', y el logo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los E.E. U.U. y en otros países.

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver [permissions](https://www.iaasb.org/permissions) o contacte [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

“Esta “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Informe de auditoría en el entorno actual en evolución debido a COVID-19” del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), publicados por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en mayo de 2020 en inglés, han sido traducidos al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en junio de 2020, y se reproduce con el permiso de la IFAC. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC en la lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en inglés de “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Informe de auditoría en el entorno actual en evolución debido a COVID-19” © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Informe de auditoría en el entorno actual en evolución debido a COVID-19” © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: Staff Audit Practice Alert: Auditor Reporting in the Current Evolving Environment Due to COVID-19.

Para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento contacte a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)”.