

Borrador en fase de consulta

Enero 2015

Vigencia de comentarios: 22 de abril de 2015

Norma Internacional de Auditoría™ (ISA™)

ISA 800 (Revisada), Consideraciones Especiales - Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

E

ISA 805 (Revisada), *Consideraciones especiales- auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.*

Modificaciones propuestas de conformidad con otra ISA

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board®

Traducido por:



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

Este borrador para discusión pública fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB®).

El IAASB desarrolla normas y guías de auditoría y encargos de aseguramiento para el uso de todos los profesionales de la contabilidad según un proceso compartido de emisión de normas que involucra al Consejo Internacional de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board), el cual se encarga de supervisar las actividades del IAASB, y al Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB (Consultative Advisory Group), que proporciona información de interés público para el desarrollo de normas y guías.

El objetivo del IAASB es servir al interés público al establecer normas de alta calidad de auditoría, aseguramiento, y otras normas relacionadas y facilitar la convergencia de las normas de auditoría y aseguramiento internacionales y nacionales, así mejorando la calidad y consistencia de la práctica alrededor del mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento global.

Las estructuras y procesos que soportan las operaciones del IAASB son proporcionadas por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®).

Copyright © Enero 2015 por la IFAC[®]. El logo del IAASB, nombre y acrónimo, y los nombres de los pronunciamientos que emite y los acrónimos relacionados, y marcas registradas. Para información sobre copyright, marcas comerciales y permisos, favor de ver la [página 60](#).

Traducido por:



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

REQUERIMIENTO DE COMENTARIOS

Este borrador en fase de consulta, la ISA 800 (Revisada) propuesta, *Consideraciones especiales- Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*, y la ISA 805 (Revisada) Propuesta, *Consideraciones especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero*, fueron desarrolladas y aprobadas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

Las propuestas en este Borrador en fase de consulta pueden modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de la emisión en su forma final. **Los comentarios se requieren al miércoles, 22 de abril de 2015.**

Se pide a los encuestados que envíen sus comentarios electrónicamente a través del sitio web del IAASB , utilizando el enlace [“Enviar un Comentario”](#). Favor de tomar en cuenta que se requieren todos los campos. Para poder ser aceptados, los comentarios deben enviarse en formato PDF y Word. Los usuarios de primera vez deben registrarse para utilizar esta función. Todos los comentarios se considerarán cuestiones de interés público y finalmente serán publicados en el sitio web del IAASB. Esta publicación puede descargarse gratuitamente desde la página web del IAASB : www.iaasb.org. El texto aprobado es el publicado en la lengua inglesa.

CONTENIDO

	Página
Memorándum Explicativo	
Introducción	5
Antecedentes.....	5
Guía para los encuestados.....	6
Cuestiones Significativas.....	6
Requerimiento de comentarios.....	15
Borrador en fase de consulta	
ISA 800 (Revisada) propuesta, <i>Consideraciones Especiales - Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos</i>	17
ISA 805 (Revisada) propuesta, <i>Consideraciones especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero</i>	36
Modificaciones propuestas de conformidad con otra ISA	59

MEMORANDUM EXPLICATIVO

Introducción

1. Este memorándum proporciona antecedentes para, y una explicación de, la Norma Internacional de Auditoría (ISA) 800 (Revisada) propuesta, *Consideraciones especiales- Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*, y la ISA 805 (Revisada) propuesta, *Consideraciones especiales- auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero*. El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) aprobó los cambios propuestos a las ISA en diciembre de 2014 para consulta.

Antecedentes

2. En septiembre de 2014, el IAASB aprobó unánimemente sus normas de Información del Auditor nuevas y revisadas y las correspondientes modificaciones, las cuales comprenden:
 - ISA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría, sobre los estados financieros*
 - Nueva ISA 701, *Comunicar cuestiones significativas clave en el informe del auditor independiente*
 - ISA 705 (Revisada), *Opinión Modificada en el Informe Emitido por un Auditor Independiente*
 - ISA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.*
 - ISA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento.*
 - ISA 260 (Revisada), *Comunicación con los Responsables del Gobierno de la Entidad*
 - Modificaciones correspondientes a las ISA 210,¹ 220,² 230,³ 510,⁴ 540,⁵ 580,⁶ 600,⁷ y 710.⁸

El Consejo de supervisión del interés público (PIOB) ha confirmado que se ha seguido el [debido proceso](#) en su desarrollo, y que se emitieron [normas nuevas y revisadas del informe del auditor](#) el 15 de enero de 2015.
3. Al finalizar estas normas, el IAASB acordó que es de interés público el desarrollar un borrador en fase de consulta (ED) por separado, para considerar como esos cambios pueden afectar:
 - La ISA 800, la cual trata con consideraciones especiales en la aplicación de las ISA (series 100-700) a una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco

¹ ISA 210, *Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría*

² ISA 220 *Control de calidad de la auditoría de estados financieros.*

³ ISA 230, *Documentación de auditoría*

⁴ ISA 510, *Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura.*

⁵ ISA 540, *Auditoría de Estimaciones Contables, Incluidas las de Valor Razonable, y de la Información Relacionada a Revelar.*

⁶ ISA 580, *Manifestaciones escritas.*

⁷ ISA 600, *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

⁸ ISA 710, *Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.*

de propósitos específicos.⁹ La presente ISA está redactada en el contexto de un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos; y

- La ISA 805, la cual trata con consideraciones especiales en la aplicación de las ISA (series 100-700) a una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero (referido a partir de aquí como "elemento de un estado financiero" o "elemento). Si un solo estado financiero o elemento se ha preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos, también la ISA 800 aplica a la auditoría.

Sin embargo, el IAASB acordó que cualquier modificación a la ISA 800 o la ISA 805 debe limitarse a la información de dicho encargo y no pretende cambiar substancialmente la premisa subyacente de auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de propósitos específicos esto es, encargos en los cuales aplica la ISA 800), o auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero (esto es, encargos en los cuales aplica la ISA 805) de conformidad con las ISA existentes.¹⁰

Guía para los encuestados

El IAASB da la bienvenida a los comentarios sobre todos las cuestiones tratadas en este Borrador en Fase de Consulta, pero especialmente aquellos identificados en el siguiente apartado de Requerimiento de Comentarios. En particular, el IAASB está interesado en:

- Entender los puntos de vista de los encuestados en cuanto a cómo las normas nuevas y revisadas sobre el Informe del Auditor que se requerirán para conjuntos completos de estados financieros de propósito general debería afectar a los informes del auditor sobre los estados financieros de propósito especial; y
- Si sus propuestas relacionadas a las comunicaciones de las cuestiones clave de auditoría (KAM) en el contexto de los encargos de ISA 805 son apropiados (ver apartados 25–32, y la pregunta 3).

Los comentarios son de gran ayuda cuando éstos se refieren a párrafos en específico, incluyendo las razones para los comentarios y el realizar sugerencias específicas para cualquier cambio sugerido en la redacción. Cuando los encuestados están de acuerdo con las propuestas de éste ED (especialmente aquellos que piden un cambio en la práctica actual), será de gran ayuda para el IAASB

⁹ Un marco de información con fines específicos se define en las ISA como 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.

¹⁰ Para una fácil referencia, "una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de propósitos específicos" y "un encargo al cual aplica la ISA 800 (Revisada)" se refiere de aquí en adelante como un "encargo de ISA 800), y el informe del auditor resultante emitido, es referido de aquí en adelante como un " informe del auditor de ISA 800." De la misma manera "auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero" y "un encargo al cual aplica la ISA 805 (Revisada)" se refiere de aquí en adelante como un "encargo de ISA 805), y el informe del auditor resultante emitido, es referido de aquí en adelante como un " informe del auditor de ISA 805." Todas las ISA en las series 100-700 (incluyendo las normas nuevas y revisadas del Informe del Auditor) aplican a esos encargos y, como tal, los informes del auditor para los compromisos a los cuales las normas existentes aplican, así como a los encargos a los cuales la ISA 800 (Revisada) propuesta y la ISA 805 (Revisada) Propuesta aplicarán, consultar las "Normas Internacionales de Auditoría".

que los encuestados le hagan saber este punto de vista ya que no siempre se puede inferir cuando no ha sido mencionado.

Cuestiones Significativas

Relación de la ISA 800 y la ISA 805 a la ISA 700 (Revisada) y Otras ISA en las Series 100-700

4. El Informe del Auditor sobre las auditorías de estados financieros que se preparan de acuerdo con un marco de propósito especial (esto es, los encargos a los que aplica la ISA 800) está vinculado directamente a los requisitos de información en la actual ISA 700.¹¹ Lo mismo es cierto para las auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero (esto es, los encargos a los que aplica la ISA 805).¹²
5. Como resultado, el IAASB considera necesario llevar a cabo una revisión detallada de las mejoras al informe del auditor que se abordan en las normas nuevas y revisadas del Informe del Auditor y determinar si estas mejoras son apropiadas para en informe del auditor de los encargos de las ISA 800 e ISA 805.
6. El IAASB acordó en principio que las mejoras resultantes de las normas nuevas y revisadas del Informe del Auditor que se aplicarían a las auditorías de conjuntos completos de estados financieros de propósito general, también deben aplicarse a los compromisos de las ISA 800 e ISA 805.
7. El IAASB también acordó mantener el enfoque en la actual ISA 800 y la actual ISA 805, con lo cual los requerimientos de información en la ISA 700 (Revisada) y otras ISA no se repiten en la ISA 800 (Revisada) propuesta y la ISA 805 (Revisada) propuesta. La ISA 700 (revisada) contiene los requerimientos de información globales aplicables para los informes del auditor sobre estados financieros de propósito especial y un solo estado financiero, o elemento, cuanta o partida de un estado financiero, con requerimientos y guías adicionales como se considere necesario en la ISA 800 (Revisada) propuesta y la ISA 805 (Revisada) propuesta.
8. Los cambios propuestos a las ISA 800 e ISA 805, por consiguiente están destinados generalmente a explicar cómo las mejoras resultantes de las normas de Informe del auditor nuevas y revisadas aplican a esos encargos. En consecuencia, los cambios en la actual ISA 800 y la actual ISA 805 son limitados y están destinados a:
 - (a) Proporcionar nuevo material de aplicación para ayudar a los auditores a aplicar correctamente las normas de Información del Auditor nuevas y revisadas en el contexto de un encargo de ISA 800 (véanse los apartados A15-A18 de la ISA 800 (Revisado) propuesta) y un encargo de ISA 805 (véanse los apartados A17-A24 de la ISA 805 (Revisada) propuesta).
 - (b) Alinear el diseño y contenido de los informes del auditor ilustrativos en las ISA 800 e ISA 805, incluyendo el orden de los elementos, el uso de los encabezados, y la terminología, con

¹¹ Ver apartado 11 de la ISA 800 (Revisada) propuesta, que establece que "Cuando se forma una opinión y los informes sobre los estados financieros de propósito especial, el auditor deberá aplicar lo dispuesto en la ISA 700 (Revisada)".

¹² Ver apartado 11 de la ISA 805 (Revisada) propuesta, que establece que "Cuando se forma una opinión y los informes sobre un solo estado financiero o un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero, el auditor deberá aplicar los requerimientos de la ISA 700 (Revisada), adaptada como sea necesario en las circunstancias del encargo".

los requisitos de información en la ISA 700 (Revisada) (por ejemplo, la sección de Opinión no está colocada al principio).

- (c) Actualiza las circunstancias que se asumen para cada informe del auditor ilustrativo en las ISA para indicar si o no, las mejoras resultantes de las normas del Informe del auditor nuevas y revisadas aplican. Cuando dichas mejoras o circunstancias aplican a un cierto informe del auditor ilustrativo, el informe del auditor ilustrativo ha sido modificado de conformidad.
 - (d) Incorporar los cambios considerados como necesarios, como resultado de la finalización y aprobación del IAASB de las ISA 720 (Revisada),¹³ la cual aborda el informe del auditor sobre otra información (OI).
9. Las normas en las páginas 17 a 59 indicadas con marcas los cambios propuestos en la actual ISA 800 e ISA 805.

Resumen de las mejoras aprobadas por las normas del informe del auditor nuevas y revisadas y su aplicabilidad a los encargos de la ISA 800 e ISA 805

10. El siguiente cuadro resume las mejoras resultantes de las normas del informe del auditor nuevas y revisadas enumeradas en el apartado 2 anterior. También incluye las decisiones del IAASB en cuanto a su aplicabilidad en el contexto de un encargo de ISA 800 o un encargo de ISA 805. Cuando aplique, se hace referencia específica a una discusión más detallada dentro de este memorándum explicativo (EM) y a las propias normas.

Mejoras resultantes de las ISA del informe del auditor nuevas y revisadas	Aplicabilidad a un encargo de ISA 800	Aplicabilidad a un encargo de ISA 805
<p>Nueva sección en el informe del auditor para abordar las KAM para auditorías de un conjunto completo de estados financieros de propósito especial de entidades que cotizan</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La ISA 701 aplica solo cuando la ley o normatividad requiere la comunicación de las KAM en un encargo de ISA 800, o cuando el auditor decide el comunicar KAM voluntariamente (ver apartado 31 de la IAS 700 (Revisada) y el A17 de la ISA 800 (Revisada) propuesta). 	<ul style="list-style-type: none"> • La ISA 701 aplica solo cuando la ley o normatividad requiere la comunicación de las KAM en un encargo de ISA 805, o cuando el auditor decide el comunicar KAM voluntariamente (ver apartado A19 de la ISA 805 (Revisada) propuesta). • Se puede hacer una referencia por medio del párrafo de Otras

¹³ La ISA 720 (Revisada), *Las Responsabilidades del Auditor Relacionadas a la Otra Información*, fue aprobada por el IAASB en su [junta de diciembre 2014](#). Sujeto a la confirmación del PIOB sobre que se ha seguido el debido proceso, la norma final será emitida en 2015 y tendrá vigencia al mismo tiempo que las normas del informe del auditor nuevas y revisadas. La ISA 720 (Revisada) incluye las modificaciones correspondientes a la existente ISA 800. Las modificaciones correspondientes están incluidas en el apartado A13 de la ISA 800 (Revisada) propuesta.

Mejoras resultantes de las ISA del informe del auditor nuevas y revisadas	Aplicabilidad a un encargo de ISA 800	Aplicabilidad a un encargo de ISA 805
		<p>Cuestiones (OM) en el informe del auditor emitido en conjunto con un encargo de ISA 805 (ISA 805 informe del auditor), para la comunicación de KAM en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financiero de propósito general (ver apartados 25–32 siguientes y el apartado ISA 805 (Revisado)).</p>
<p>Empresa en funcionamiento (GC):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se requiere una sección por separado con el título "La incertidumbre material relacionada a la empresa en funcionamiento" en el informe del auditor cuando exista una incertidumbre de importancia (MU) sobre la capacidad de la entidad para continuar como una GC. • En consonancia con la actual ISA 570, la opinión del auditor es modificada cuando se requiere en las circunstancias del trabajo. • Nuevos requerimientos para describir las responsabilidades respectivas de la dirección y el auditor de la GC en todos los informes del auditor. • Si se han identificado eventos o condiciones que puedan originar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una GC pero el auditor concluye que no existe MU, un nuevo requerimiento para evaluar lo adecuado de la 	<ul style="list-style-type: none"> • La ISA 570 (Revisada) y los requerimientos en los apartados 29, 33(b), y 38(b) (iv) de la ISA 700 (Revisada) aplica cuando las bases contables de la GC es relevante (ver también el apartado A16 de la ISA 800 (Revisada) propuesta). 	<ul style="list-style-type: none"> • La ISA 570 (Revisada) y los requerimientos en los apartados 29, 33(b), y 38(b) (iv) de la ISA 700 (Revisada) aplica cuando las bases contables de la GC es relevante (ver también el apartado A18 de la ISA 805 (Revisada) propuesta). • Si el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros incluye una sección de "Incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento", se requiere se repita en el informe del auditor de la ISA 805 (ver apartado 15 y A24 de la ISA 805 (Revisada) propuesta).

Mejoras resultantes de las ISA del informe del auditor nuevas y revisadas	Aplicabilidad a un encargo de ISA 800	Aplicabilidad a un encargo de ISA 805
información a revelar sobre estos eventos o condiciones con vista a los requerimientos del marco de información financiera aplicable.		
Se requiere una declaración explícita en todos los informes del auditor sobre que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos éticos relevantes relacionados a la auditoría y que ha cumplido con la otras responsabilidades éticas del auditor de conformidad con dichos requerimientos, con identificación de las jurisdicción de origen de esos requerimientos o referencia al <i>Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad</i> (IESBA Code) del Consejo de Normas internacionales de Ética para Contadores.	Requerido – abordado por el apartado 28(c) de la ISA 700 (Revisada).	Requerido – abordado por el apartado 28(c) de la ISA 700 (Revisada).
Información a revelar sobre el nombre del socio del encargo en el informe del auditor para las auditorías de estados financieros de las entidades que cotizan con la excepción de "amenazas".	Requerido para todas las auditorías de entidades que cotizan (ver apartado A18 de la ISA 800 (Revisada) propuesta y las modificaciones de conformidad propuestas a la ISA 700 (Revisada) en la página 59 de ése ED).	Requerido para todas las auditorías de entidades que cotizan (ver apartado A21 de la ISA 805 (Revisada) propuesta y las modificaciones de conformidad propuestas a la ISA 700 (Revisada) en la página 59 de ése ED).
Se requiere que la sección de Opinión se presente primero, seguida de la sección Bases para la opinión, a menos que la ley o normatividad establezcan lo contrario	Requerido – abordado por el apartado 23 y 28 de la ISA 700 (Revisada).	Requerido – abordado por el apartado 23 y 28 de la ISA 700 (Revisada).
Una mejor descripción de las responsabilidades del auditor y de las características clave de una auditoría (se presenta junto con la estipulación de ciertos componentes de esta descripción en un anexo al informe del auditor o, donde la ley, reglamento	Requerido – abordado por el apartado 38 –40 de la ISA 700 (Revisada).	Requerido – abordado por el apartado 38 –40 de la ISA 700 (Revisada).

Mejoras resultantes de las ISA del informe del auditor nuevas y revisadas	Aplicabilidad a un encargo de ISA 800	Aplicabilidad a un encargo de ISA 805
o las normas de auditoría nacionales lo permitan expresamente, para hacer referencia a un sitio web de una autoridad competente que contiene una descripción que aborda y no es incompatible con la descripción de la ISA 700 (Revisada)		

Cuestiones relevantes a la revisión de la ISA 800

KAM

11. La Isa 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique las KAM solo para auditorías de un conjunto completo de estados financieros de propósito general de entidades que cotizan. El IAASB considera si el requerir al auditor de estados financieros de propósito especial de entidades que cotizan el comunicar las KAM en el informe del auditor (esto es, si debe requerirse las KAM en los encargos de ISA 800 o ISA 805).
12. Como se ilustra en los apartados A1-A2. la ISA 800 (Revisada) propuesta aplica a un diverso rango de marcos de propósito especial, incluyendo aquellos que pueden ser establecidos por la ley o normatividad. A pesar de que puede haber entidades que cotizan para los cuales se preparan estados financieros con propósito especial, la petición para los KAM proviene principalmente de los usuarios de estados financieros de propósito general de entidades que cotizan. Por consiguiente, el IAASB es de la opinión de que es preferible, cuando menos inicialmente, no requerir que se comuniquen los KAM para esas entidades y permitir que la práctica emerja en esa área.
13. El IAASB reconoce que la ley o normatividad puede requerir al auditor el comunicar en el informe del auditor sobre los KAM en ciertos casos, o el auditor puede comunicarlos voluntariamente, en particular a solicitud de la dirección a la luz de las necesidades específicas de los usuarios para los cuales se preparan los estados financieros. En dichos casos, se requerirá al auditor el aplicar la ISA 701 en su totalidad.
14. Finalmente, el IAASB observó que la revisión post-implementación prevista de las normas del informe del auditor nuevas y revisadas pueden proporcionar una comprensión más profunda sobre la aplicabilidad y la comunicación de los KAM cuando se informa de conformidad con la ISA 800 (Revisada) propuesta y la ISA 805 (Revisada) propuesta.

Otras aclaraciones

15. Adicionalmente a los cambios referidos en la tabla en el apartado 10, el IAASB determinó que eran necesarias dos aclaraciones a los requerimientos en la ISA 800(Revisada) propuesta para alinearse con los enfoques tomados en:
 - (a) La ISA 700 (Revisada), los cuales incluyen requerimientos que especifican el orden de las secciones de "Opinión" y "Bases para la opinión" del informe del auditor (ver apartado 13 de la ISA 800 (Revisada) propuesta); y
 - (b) La ISA 706 (Revisada), la cual ahora requiere explícitamente que el término "Párrafo de

énfasis" (EOM) se incluya en el encabezado del informe del auditor cuando un se ha incluido un EOM (ver apartado 14 de la ISA 800 (Revisada) propuesta).

Cuestiones relevantes a la revisión de la ISA 805

Información adicional contenida en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de la entidad

16. La actual ISA 805 incluye requerimientos específicos¹⁴ para que los auditores consideren las implicaciones potenciales para el informe del auditor de la ISA 805 cuando el auditor también tiene el encargo de auditar un conjunto completo de estados financieros de la entidad.
17. El apartado 14 de la ISA 805 actual observa dos tipos de información relevante que está incluida en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros que debe ser considerada por el auditor para su referencia o inclusión en un informe del auditor de la ISA 805: (i) opiniones modificadas, e (ii) información adicional contenida en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de la entidad ("información adicional"). En la actual ISA 805 esta información adicional está limitada a los párrafos de EOM y OM.
18. Como se resalta en la tabla en el apartado 10, las normas del informe del auditor nuevas y revisadas, incluyen las modificaciones correspondientes resultantes de la ISA 720 (Revisada), incluyendo nuevos elementos a ser incluidos en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros. El IAASB cree que es necesario que la ISA 805 (Revisada) propuesta aborde explícitamente como ésta información adicional (esto es, a MU relacionada con la GC, una incorrección material no corregida de OI, y de KAM) puede afectar el informe del auditor de la ISA 805.

MU relacionada a la GC e incorrección material no corregida de OI

19. Los conceptos de un MU relativo a la GC y una incorrección material no corregida de OI¹⁵ fue abordada previamente por medio de los requerimientos de los párrafos de EOM y OM en la actual ISA 570 y en la actual ISA 720 respectivamente. El IAASB determinó que era necesario incluir un nuevo requerimiento donde se aborde cómo se toma en cuenta esta información adicional en el informe del auditor de la ISA 805 (ver apartado 15 de la ISA 805 (Revisada) propuesta).
20. El IAASB es de la opinión de que, cuando el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros describe una MU relacionada con la GC, esta información siempre será relevante para la comprensión de los usuarios sobre el encargo de la ISA 805. Por lo tanto, el apartado 15(b) de la ISA 805 (Revisada) propuesta, requiere que el auditor repita esta información en el informe del auditor de la ISA 805. Esto representa un cambio de la actual ISA 805, en la que el auditor tenía flexibilidad para no incluir el párrafo EOM relacionado con la GC como lo requiere la actual ISA 570 en el informe del auditor de la ISA 805.
21. El IAASB acordó mantener la flexibilidad en virtud de que la actual ISA 805 para que el auditor determine el efecto de una incorrección material no corregida de OI como se describe en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros y de incluir la declaración sólo cuando se considere apropiado.

¹⁴ Ver párrafos 12-17 de la actual ISA 805.

¹⁵ Los términos "inconsistencias materiales" e "incorrecciones materiales de hecho" en la actual ISA 720, ha sido incorporados en el concepto de incorrecciones materiales no corregidas de OI en la ISA 720 (Revisada).

Párrafos EOM y OM y opiniones modificadas

22. El IAASB también acordó el mantener el requerimiento en la actual ISA 805 sobre determinar el efecto sobre el informe del auditor de la ISA 805 de una opinión modificada, un párrafo EOM o un párrafo OM incluido en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros. Sin embargo, debido a la necesidad de ampliar los requerimientos de la actual ISA 805 relativos a la consideración del auditor de los párrafos de MOE y OM a las nuevas secciones del informe del auditor frente a un MU relacionados con la GC y una incorrección material no corregida de OI, el IAASB era de la opinión de que la ISA 805 sería más clara si el concepto de opiniones modificadas se abordara por separado. En consecuencia, el apartado 14 de la actual ISA 805 se ha separado en dos requerimientos (véanse los apartados 14 y 16 de la ISA 805 (Revisada) propuesta).

KAM

23. Como se señaló anteriormente, el IAASB no consideró necesario requerir que el auditor comunique los KAM en un encargo de la ISA 805. Sin embargo, el IAASB opinó que era importante que la ISA 805 (Revisada) propuesta abordara dos circunstancias importantes correspondientes a los KAM:
- (i) Cuando la ley o normatividad requiere que el auditor comunique los KAM para un encargo de ISA 805, o el auditor decide hacerlo voluntariamente.
 - (ii) El informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros incluye la comunicación de los KAM.

Aplicar la ISA 701 en un encargo de ISA 805.

24. El apartado A19 de la ISA 805 (revisada) propuesta explica que se requiere al auditor aplicar la ISA 701 en su totalidad cuando la ley o normatividad pide al auditor el informar los KAM, o el auditor decide hacerlo voluntariamente, en el contexto del encargo de ISA 805. No obstante esta guía, el IAASB reconoce que pueden haber retos prácticos para los auditores al determinar y comunicar los KAM en dichos encargos. Por ejemplo, los encargados del gobierno de la entidad (TCWG) pueden no tener la responsabilidad de supervisar la preparación de un solo estado financiero o un elemento específico. Por consiguiente, el auditor puede no haber comunicado a los TCWG cuestiones con respecto a la auditoría de un solo estado financiero o elemento, haciendo que el enfoque para seleccionar los KAM de otras cuestiones comunicadas a los TCWG no sea posible.

Refiriéndose a los KAM que se comunican en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros

25. El IAASB fue de la opinión de que la ISA 806(Revisada) propuesta debe abordar las circunstancias en que el auditor ha comunicado los KAM en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros, reconociendo que los usuarios del informe del auditor de la ISA 805 pueden beneficiarse del conocimiento de dichas cuestiones.

26. El IAASB buscó encontrar una solución en el interés público, que aporte transparencia a los usuarios del informe del auditor de la ISA 805 sobre el hecho de que los KAM han sido comunicados en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, sin inferir que el auditor había aplicado ISA 701 en el encargo de la ISA 805 si ese no fuera el caso.
27. Específicamente, el IAASB deliberó:
 - (a) Si debe hacerse referencia en el informe del auditor de la ISA 805 al hecho de que se han comunicado los KAM en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, o sólo al subconjunto de los KAM que el auditor también considera relevantes para los usuarios del informe del auditor de la ISA 805.
 - (b) Cuanta información puede ser incluida en el informe del auditor de la ISA 805 sobre los KAM comunicados en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, con la preocupación de que la repetición de la narrativa llena de dichos KAM en el informe del auditor de la ISA 805 podría implicar que el auditor aplicó la ISA 701 en su totalidad en el contexto del encargo de la ISA 805.
28. El IAASB acordó de que era un beneficio de interés público el tener una guía para los auditores que pueden considerar relevante para la comprensión de los usuarios del informe del auditor de la ISA 805, para referirse a la existencia de los KAM en el informe del auditor sobre el conjunto completo de los estados financieros, y considera un párrafo de OM de conformidad con la ISA 706 (Revisada) por ser el vehículo apropiado para hacerlo. El apartado A23 de la ISA 805 (Revisada) propuesta, incluye una orientación propuesta por el IAASB, que también incluye consideraciones sobre una referencia a la información en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros cuando existen restricciones en la disponibilidad de dichos estados financieros o del informe del auditor por consiguiente.
29. El IAASB fue de la opinión de que la determinación del auditor de los KAM que son relevantes para el encargo de ISA 805, sería mejor hecha cuando el auditor aplica la ISA 701 en su totalidad en el contexto del encargo de la ISA 805. Como tal, el IAASB expresó su preferencia para que el auditor incluya sólo una referencia breve en el informe del auditor de la ISA 805 a la existencia de KAM en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, como se indica en la ilustración 3 en el Anexo 2 de la ISA 805 (Revisado) propuesta, en lugar de hacer referencia a los KAM específicos que el auditor determine que son relevantes para el encargo de la ISA 805, si la ISA 701 no se había aplicado en su totalidad.
30. En general, el IAASB fue de la opinión de que hacer explícitamente referencia a los KAM por medio de un párrafo de OM en el informe del auditor de la ISA 805 aliviaría la posibilidad de que los auditores simplemente repetirían la descripción de los KAM que se incluyen en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, ya que los párrafos de OM no pretenden hacer referencia a las cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros. El IAASB también observó que los auditores también seguirían teniendo la posibilidad de llamar la atención sobre las cuestiones presentadas y discutidas en los estados financieros que, a juicio del auditor, son fundamentales para la comprensión de los usuarios de un solo estado financiero o elemento incluir un párrafo de EOM de conformidad con la ISA 706 (Revisada).
31. El IAASB reconoce, sin embargo, que puede ser posible, con base en como su guía propuesta en el apartado A23 de la ISA 805 (Revisada) propuesta es redactada, para que los auditores hagan una referencia más específica (esto es, dirigida) a los KAM en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros. El IAASB tomó en cuenta la siguiente alternativa a lo

que está ilustrado en la ISA 805 (Revisada), con lo cual un auditor escoge referir solo los KAM relevantes que se comunican en el informe del auditor sobre un conjunto completo de los estados financieros al incluir un subtítulo para la descripción de los KAM requerida por la ISA 701;

Otras cuestiones

La sección de cuestiones clave de auditoría del informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros auditados de la Compañía por el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 incluída la descripción(es) de *[incluir el subtítulo¹⁶ de cada uno de las cuestiones clave de auditoría determinadas como relevantes]*. Creemos que esta cuestión también es relevante para los usuarios de éste informe-

32. A la luz de la posibilidad de diferentes aplicaciones de la guía propuesta en el apartado A23 de la ISA 805 (Revisada) propuesta, el IAASB consideró si debe establecer un requerimiento condicional abordando el cómo los auditores deben referir los KAM que se comunican en un conjunto completo de estados financieros. Sin embargo, el IAASB fue de la opinión que era preferible proporcionar flexibilidad para que los auditores determinar lo que puede ser de mayor ayuda para los usuarios del informe del auditor de la ISA 805, y concluyó que era suficiente para el material de aplicación el indicar que cualquier referencia debe hacerse a través del párrafo de OM.

Consideraciones de la ISA 810, *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*

Generalidades

33. En contraste con la ISA 800 y la ISA 805, las cuales están directamente ligadas a las ISA 700, la actual ISA 810 es una norma independiente. Esta incluye requerimientos que abarcan elementos a ser incluidos en el informe del auditor sobre estados financieros resumidos. Aunque los elementos de información son similares a los elementos que se requieren en un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de propósito general (es decir, los párrafos 21-51 de la ISA 700 (Revisada)), esos elementos se caracterizan en el contexto de un encargo para informar sobre estados financieros resumidos.

Consideraciones del IAASB

34. El IAASB consideró inicialmente el desarrollar enmiendas consecuentes a la ISA 810, para tomar en cuenta las mejoras resultantes de las normas del informe del auditor nuevas y mejoradas. Sin embargo, el IAASB observó que la naturaleza de un encargo de ISA 810 era sustancialmente diferente al de una auditoría de estados financieros, y opinó que las modificaciones propuestas a la ISA 810 sin primero entender la naturaleza y el uso de la ISA 810 sobre una base global sería probablemente inefectivo.
35. En su junta de diciembre de 2014, el IAASB consideró la información preliminar obtenida de una encuesta informal a los emisores de normas de auditoría nacionales y firmas contables sobre el uso de la actual ISA 810 y como la norma se adaptó a nivel nacional. Si bien reconoce que el potencial beneficio del interés público de la ampliación de los requerimientos en ISA 810 para pedir, como mínimo, la referencia al informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, el IAASB también señaló que el objetivo de un encargo de ISA 810 es que el auditor informe sobre la derivación de los estados financieros resumidos de los estados financieros auditados, y no para expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros

¹⁶ Ver párrafos 11 de la ISA 701.

resumidos. Como tal, el IAASB estaba preocupado que el requerir al auditor el incluir información adicional (por ejemplo, KAM, GC, y OI) en el informe del auditor sobre los estados financieros resumidos puede dar la impresión de que el encargo es algo más que lo que se pretende, sería alargar potencialmente el informe del auditor, y podría ser engañoso si los problemas subyacentes no fueron revelados de manera similar en los estados financieros resumidos.

36. La retroalimentación preliminar obtenida indica que la ISA 810 se utiliza como un punto de partida para la jurisdicción en las que los auditores informan sobre estados financieros resumidos. Esas jurisdicciones han adaptado más la ISA 810, y en algunos casos la han complementado con los lineamientos nacionales para reflejar los hechos y circunstancias que son relevantes en el contexto de sus entornos nacionales.
37. Por lo tanto, y teniendo en cuenta otras prioridades del IAASB para el corto plazo, según lo establecido en su Plan de Trabajo para 2015-2016, el IAASB decidió no proponer cambios a la actual NIA 810 en este ED. En cambio, el IAASB ha pedido que el personal que realice una revisión técnica detallada de la actual ISA 810 con el propósito de identificar conflictos, si los hay, lo que la haría inoperante en relación con las normas del informe del auditor nuevas y revisadas, e informar de nuevo en marzo de 2015. El IAASB también acordó explorar más a fondo en una fecha futura, posiblemente como parte del desarrollo de su Plan de Trabajo para 2017-2018, si puede ser necesario un enfoque más holístico para la revisión de la actual ISA 810.

Requerimiento de Comentarios

Mientras que el IAASB le da la bienvenida a todos las cuestiones tratados en el ED, el IAASB busca específicamente comentarios sobre los siguientes cuestiones:

1. Si los encuestados están de acuerdo con la forma en las mejoras resultantes de las normas del informe del auditor nuevas y revisadas han sido abordadas en la ISA 800 (Revisado) propuesta y la ISA 805 (Revisada) propuesta, como se explica en los apartados 10-32 de este EM. Si no, se requiere a los encuestados proporcionar su razonamiento del porque no apoyan las propuestas y, cuando sea aplicable, sugerir enfoques alternativos.
2. Si las normas propuestas incluyen suficientes guías para permitir al auditor el aplicar apropiadamente las normas del informe del auditor nuevas y revisadas en el contexto de encargos de la ISA 800 e ISA 805.
3. En relación con los KAM:
 - (a) ¿Los encuestados están de acuerdo con la decisión del IAASB acerca de que las comunicaciones de los KAM sean voluntarias para todas las entidades bajo la ISA 800 (Revisada) propuesta y la ISA 805 (Revisada) propuesta, a menos que lo requiera la ley o la normativa?
 - (b) Específicamente a la ISA 805 (Revisada) propuesta, si los encuestados apoyan la dirección propuesta del IAASB de que se permita una referencia a los KAM que se comunican en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros en el informe del auditor de la ISA 805 usando un párrafo de OM y cómo tiene esta ha sido ilustrada en la ISA (véanse los apartados 25-32 anteriores). En particular, el IAASB también da la bienvenida a las opiniones de los encuestados sobre:
 - (i) La utilidad de los lineamientos en el apartado A23 de la ISA 805 (Revisada) propuesta y lo adecuado de la ilustración 3 en el Anexo 2 para ayudar a los auditores a

determinar cómo hacer una referencia en el informe del auditor de la ISA 805 sobre los KAM que se comunicaron en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros; y

- (ii) A la luz de las opiniones sobre (i) y las deliberaciones del Consejo resumidas en los apartados 25-32 anteriores, si es necesario establecer los requerimientos en la ISA 805 (Revisada) propuesta relativa a una referencia de los KAM en el informe de la ISA 805 para promover un tratamiento consistente en la práctica o prohibir expresamente ciertos enfoques (por ejemplo, solo una referencia a los KAM relevantes en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros o la posibilidad de repetir la descripción completa de un KAM).
4. El IAASB también da la bienvenida a retroalimentación sobre si las modificaciones correspondientes a la ISA 810 se necesitan en este momento y, si así es, que enfoque debe tomarse para incorporar las mejoras resultantes de las normas del informe del auditor nuevas y revisadas.

Adicionalmente a los requerimientos de comentarios específicos anteriores, el IAASB también busca comentarios sobre las cuestiones generales señalados a continuación:

- (a) *Preparadores (incluyendo las pequeñas y medianas entidades (SME)), y usuarios (incluyendo Reguladores)*—El IAASB invita a comentar sobre las ISA revisadas propuestas de los preparadores (particularmente con respecto a los aspectos de informes de las ISA propuestas y si el valor comunicativo de los informes del auditor de conformidad con la ISA 800 (Revisada) propuesta y la ISA 805 (Revisada) propuesta, se vería mejorado).
- (b) *Países en desarrollo*—Reconociendo que muchos países en desarrollo han adoptado o están en el proceso de adoptar las Normas Internacionales, el IAASB invita a los encuestados de estas naciones a comentar sobre los cambios propuestos en las ISA, en particular, sobre cualquier dificultad prevista en la aplicación de éstas en el entorno de un país en desarrollo.
- (c) *Traducciones*—Reconociendo que muchos encuestados pueden querer traducir los cambios finales para su adopción en sus propios entornos, el IAASB da la bienvenida a los comentarios sobre potenciales cuestiones de traducción que lo encuestados puedan notar al revisar las ISA revisadas propuestas.
- (d) *Vigencia*— En línea con la vigencia de las nuevas normas del informe del auditor nuevas y revisadas, la vigencia de:
- La ISA 800 (Revisada) propuesta es aplicable para auditorías de estados financieros de propósito especial para los periodos terminados a partir del 15 de diciembre de 2016; y.
 - La ISA 805 (Revisada) propuesta es aplicable para auditorías de un solo estado financiero o elementos, cuentas o partidas específicas para los periodos terminados a partir del 15 de diciembre de 2016. En el caso de auditorías de un solo estado financiero, elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero preparados a una determinada fecha, la ISA 805 (Revisada) propuesta es aplicable para las auditorías de dicha información preparada en esa fecha o después del 15 de diciembre de 2016.

Se permite la adopción anticipada de las normas propuestas.

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 800 (REVISADA)
PROPUESTA

**CONSIDERACIONES ESPECIALES – AUDITORÍAS DE ESTADOS
FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO
DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS**

(Aplicable para auditorías de estados financieros para los periodos que
~~comienzan~~terminan a partir del 31 de diciembre de, ~~2009~~2016)

[MARCADA DE LA EXSTENTE]

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta ISA.....	1-3
Vigencia	4
Objetivo	5
Definiciones	6-7
Requerimientos	
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
Aplicación y otro material explicativo	
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 <u>13</u>
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y a los informes	A13 <u>14</u> –A20 <u>15</u>
Anexo: Ejemplos de informes del auditor <u>independiente</u> sobre estados financieros con fines específicos	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800, *Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*, debe interpretarse conjuntamente con la ISA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*.

Introducción

Alcance de ésta ISA

1. Las Normas Internacionales de Auditoría (ISA) en las series 100-700 aplican a la auditoría de estados financieros. La presente ISA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas ISA a una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
2. La presente ISA 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)¹ propuesta trata con 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 ISA no invalida los requerimientos de las demás ISA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

Vigencia

4. Esta ISA es aplicable para auditorías de estados financieros para los periodos que ~~comienzan~~ terminan a partir del 15 de diciembre de, ~~2009~~2016)

Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las ISA 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 ejecución de dicho encargo; y
 - (c) la formación de una opinión y el informe sobre los estados financieros.

Definiciones

6. A efectos de las ISA, los siguientes términos tienen el significado que se señala 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 cumplimiento². (Ref.: Apartado A1–A4)
7. La referencia a “estados financieros” en esta ISA 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

¹ ISA 805 (Revisada) propuesta *Consideraciones especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.*

² ISA 200 *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría* apartado 13(a).

explicativa. Los requerimientos del marco de información financiera aplicable determinan la estructura y el contenido de los estados financieros y lo que constituye un conjunto completo de estados financieros.

Requerimientos

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aceptabilidad del marco de información financiera

8. La ISA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros³. En una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor obtendrá conocimiento de: (Ref.: Apartado 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 ISA 200 requiere que el auditor cumpla todas las ISA aplicables a la auditoría⁴. En la planificación y en la realización de una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor determinará si la aplicación de las ISA requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo. (Ref.: Apartado A9–A13)
10. La ISA 315 (Revisada) requiere que el auditor obtenga conocimiento de la selección y de la aplicación de las políticas contables de la entidad⁵. 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 a los informes

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 ISA 700 (Revisada)⁶. (Ref.: Apartado A14–A18)

Descripción del marco de información financiera aplicable.

12. La ISA 700(Revisada) requiere que el auditor evalúe si los estados financieros describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información financiera aplicable⁷. En el caso de estados

³ ISA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartado 6(a).

⁴ ISA 200, párrafo 18

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

⁶ ISA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría, sobre los estados financieros*

financieros preparados de conformidad con las disposiciones de un contrato, el auditor evaluará si los estados financieros describen adecuadamente cualquier interpretación significativa del contrato sobre el que se basan los estados financieros.

13. La ISA 700 (Revisada) trata con la forma y contenido del informe del auditor, incluyendo el orden específico de ciertos elementos. En el caso de un informe del auditor sobre unos estados financieros con fines específicos:
- (a) El informe del auditor 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 una 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 dirección⁸ 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 del auditor 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.: Apartado A4419–A4520)

Aplicación y otro material explicativo

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

⁷ ISA 700 (Revisada), apartado 15.

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

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 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 ISA. 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.

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 ISA 210 requiere que el auditor determine si existen conflictos entre las normas de información financiera y los requerimientos adicionales, y prescribe las medidas que debe tomar el auditor en el caso de que existan dichos conflictos⁹.
- 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 ISA 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 ISA 200 requiere que el auditor cumpla con (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 ISA aplicables a la auditoría. Asimismo, requiere que el auditor cumpla todos los requerimientos de una ISA, salvo que, en las circunstancias de la auditoría, no sea aplicable la totalidad de la ISA o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y ésta no exista. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una ISA mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento¹⁰.
- 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 ISA 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 conjunto¹¹. 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 en el curso de la auditoría no serán corregidas o ajustadas. La existencia de dicho umbral no exime al auditor del

⁹ ISA 210, apartado 18

¹⁰ ISA 200, apartados 14, 18 y 22-23.

¹¹ ISA 320, *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría*, apartado 2

requerimiento de determinar la importancia relativa de conformidad con la ISA 320 con fines de planificación y ejecución de la auditoría de los estados financieros con fines específicos.

- A12. La comunicación con los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con las ISA 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 ISA 260 (Revisada)¹² 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.
- A13. La ISA 720 (Revisada) contiene requerimientos y aplicación y otro material explicativo referentes a las responsabilidades del auditor son respecto a la otra información.¹³ Para efectos de ésta ISA, otra información puede incluir informes preparados para cumplir con las necesidades de información de usuarios específicos.

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

- A13.14. El Anexo de esta ISA contiene ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros con fines específicos.

Aplicación de la ISA 700 (Revisada) cuando se informa sobre estados financieros con propósitos específicos

- A15. El apartado 11 de esta ISA explica que se requiere que el auditor aplique la ISA 700 (Revisada) cuando forma una opinión e informa sobre estados financieros con propósito específico. Al hacerlo, también se requiere al auditor el aplicar los requerimientos de información en otras ISA, tomando en cuenta las consideraciones especiales abordadas en los apartados A16-A18 siguientes.

Empresa en funcionamiento

- A16. La ISA 570 (Revisada) explica que puede haber algunos estados financieros con propósito específico preparados de conformidad con un marco de propósito específico por el cual las bases contables de empresa en funcionamiento no es relevante (por ejemplo, las bases contables de empresa en funcionamiento pueden no ser relevantes para algunos estados financieros preparados sobre bases contables de impuestos en jurisdicciones en particular).¹⁴ Cuando las bases contables de empresa en funcionamiento no son relevantes, la ISA 570 (Revisada) no es aplicable, y los requerimientos en los apartados 33(b) y 38(b) (iv) de la ISA 700 (Revisada) para describir en el informe del auditor las responsabilidades respectivas de la dirección y del auditor relativas a la empresa en funcionamiento no aplican.

¹² ISA 260 (Revisada), *Comunicación con los Responsables del Gobierno de la Entidad*

¹³ ISA 720 (Revisada), Responsabilidades del auditor con respecto a la otra información

¹⁴ ISA 570, Empresa en funcionamiento, apartado 2

Cuestiones clave de auditoría

A17. La ISA 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 701¹⁵ para auditorías de un conjunto completo de estados financieros de propósito general de entidades que cotizan. Para auditorías de estados financieros de propósito específico, la ISA 701 no aplica a menos que, la comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor sobre estados financieros de propósito específico es requerida por la ley o normatividad, o el auditor decide comunicar las cuestiones clave de auditoría. Cuando se comunican las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor sobre estados financieros de propósito específico, la ISA 701 aplica en su totalidad.¹⁶

Nombre del socio del encargo

A18. Se requiere que el auditor incluya el nombre del socio del encargo en el informe del auditor sobre los estados financieros de propósito específico de entidades que cotizan.¹⁷ Una ley o regulación puede requerir al auditor que incluya el nombre del socio del encargo en el informe del auditor o puede decidir hacerlo cuando informa sobre los estados financieros de propósito específico de entidades distintas a las que cotizan.

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)

A4419. 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 advierte a los usuarios del informe del auditor al incluir un párrafo de énfasis explicando 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 ISA 706 (Revisada) requiere que se incluya este párrafo dentro de una sección por separado en el informe del auditor con un encabezado apropiado que incluya el término "Párrafo de énfasis".¹⁸

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

A4520. Además de la advertencia requerida por el apartado 14, el auditor puede considerar adecuado indicar que el informe del auditor 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 del auditor. 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.

¹⁵ ISA 701, Comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor independiente

¹⁶ ISA 700 (Revisada), apartado 31

¹⁷ Ver [modificaciones correspondientes propuestas a la] ISA 700 (Revisada), apartados 45 y A56–A57.

¹⁸ ISA 706, Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente, apartado 9.

Ejemplos de informes del auditor independiente sobre estados financieros con fines específicos

- **Ejemplo 1:** Un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad distinta a una entidad que cotiza preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).
- **Ejemplo 2:** Un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad distinta a una entidad que cotiza preparados de conformidad con las bases contables de impuestos en la jurisdicción X (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).
- **Ejemplo 3:** Un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que cotiza 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: Un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad distinta a una entidad que cotiza preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, las siguientes Circunstancias incluye le siguiente se asume:

- Auditoría de conjunto completo de Los estados financieros que han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con el marco de información establecido de un contrato (esto es, un marco de propósito específico). 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 apropiada una conclusión no modificada (es decir, "limpia") con base a la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Las bases contables de empresa en funcionamiento son aplicables en este marco y, por consiguiente, las ISA 570 (Revisada) aplica. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la ISA 570 (Revisada).
- Se restringen la distribución y la utilización del informe de auditoría.
- No se requiere que el auditor, o no ha decidido, comunicar las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 701.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (esto es, que los requerimientos de la ISA 720 (Revisada) no aplican).
- Los responsables de la supervisión del proceso de información financiera difieren de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- El auditor no tiene otras responsabilidades de información requeridas bajo la ley o normatividad local.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la compañía ABC (la Compañía), 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, y las notas a los estados financieros así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. ~~Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la sociedad ABC sobre la base de las disposiciones relativas a información financiera de la Sección Z del contrato de fecha 1 de enero de 20X1 suscrito entre la sociedad ABC y la sociedad DEF ("el contrato").~~

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos de la Compañía ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Z del contrato. [La sección de opinión posicionarla primero como se requiere en la ISA 700 (Revisada)]

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Nuestras responsabilidades bajo esas normas se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del auditor para a auditoría de estados financieros* de nuestro reporte. Somos independientes de la Compañía de conformidad con los requerimientos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de estados financieros en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con éstos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última oración en ésta sección estaba en la sección de responsabilidades del auditor. Además, la sección de bases para la opinión está localizada inmediatamente después de la sección como lo requiere la ISA 700 (Revisada).]

Párrafo de énfasis – Bases contables y restricción a la distribución y utilización

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describen las bases contables. 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 la Compañía ABC y a la Compañía DEF, y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas a la Compañía ABC y la Compañía DEF.

Responsabilidades de la dirección ~~Responsabilidad~~ y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros¹

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 evaluar la capacidad de la compañía para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, en su caso, las cuestiones relativas a la empresa en funcionamiento y utilizando las bases contables de empresa en funcionamiento a menos que la dirección tenga la intención de liquidar la compañía o cesar operaciones, o no tiene otra alternativa más realista de hacerlo.

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

Responsabilidad ~~Responsabilidades~~ del auditor sobre la auditoría de estados financieros

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestro objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto

¹ A través de estos ejemplos de informes del auditor, los términos dirección y los encargados del gobierno de la entidad pueden ser reemplazados por otros términos apropiados en el contexto del marco legal en la jurisdicción específica.

se encuentran libres de incorrecciones materiales, ya sean derivadas de fraude o error, y para emitir el informe del auditor que incluye nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de aseguramiento, pero no es una garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las ISA siempre detectará una incorrección material cuando ésta exista. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones económicas que tomen los usuarios sobre las bases de estos estados financieros.

El apartado 40(b) de la ISA 700 (Revisada) explica que el siguiente material sombreado puede ser localizado en un Anexo al informe del auditor. El apartado 40(c) de la ISA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, normatividad o normas de auditoría nacionales lo permiten expresamente, se puede hacer referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contiene la descripción de las responsabilidades del auditor en lugar de incluir este material en el informe del auditor, siempre que la descripción en los sitios web, no sean inconsistentes con la siguiente descripción de las responsabilidades del auditor.

Hemos conducido nuestra ~~Como parte de una~~ auditoría de conformidad con las Normas internacionales de auditoría-ISA, ejercemos el juicio profesional y mantenemos escepticismo profesional a lo largo de 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 incorrecciones materiales. Una auditoría también involucra ~~Nosotros también:~~

- realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales de los estados financieros, ya sean por fraude o error, diseñar y realizar los procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- Al realizar nuestra evaluación de riesgos ~~Obtener un entendimiento del considerar~~ control interno relevante para la preparación de la entidad de los estados financieros ~~auditoría~~ para poder diseñar procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía ~~entidad~~.²
- Una auditoría también incluye ~~evaluación~~ Evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y de las revelaciones relacionadas, realizadas por la administración, ~~-,~~ así como
- ~~Concluir sobre lo apropiado del uso de la dirección de las bases contables de empresa en funcionamiento y, con base a la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que puedan originar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía de continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos pide el llamar la atención en nuestro informe del auditor a la información a revelar respectiva en los estados financieros o, si dicha información a revelar es insuficiente, para modificar nuestra opinión. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden causar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.~~
- ~~así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Consideramos que la~~

² Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría de estados financieros.

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

~~Nos comunicamos con los encargados del gobierno en relación con, entre otras cuestiones, el alcance previsto y el momento de realización de la auditoría y los resultados de auditoría importantes, incluidas posibles deficiencias significativas en el control interno que identificamos durante nuestra auditoría.~~

~~Auditor sFirma en nombre de la firma de auditoría, el nombre personal del auditor, o ambos, como sea apropiado en la jurisdicción en particular]~~

~~[Dirección del auditor] [Colocación de la fecha y firma invertida)]~~

~~[Fecha del informe del auditor]~~

Ejemplo 2: Un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad distinta a una entidad que cotiza preparados de conformidad con las bases contables de impuestos en la jurisdicción X (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, las siguientes Circunstancias incluye lo siguiente se asumen:

- Auditoría de un conjunto completo de Los estados financieros que han sido preparados por la dirección de una sociedad, de conformidad con las bases contables de impuestos 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 la renta. 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 ISA 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, "limpia") con base a la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Las bases contables de empresa en funcionamiento no son aplicables en este marco y, por consiguiente, la ISA 570 (Revisada) no aplica.
- Se restringen la distribución del informe de auditoría.
- No se requiere al auditor, o no ha decidido, comunicar las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 701.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (esto es, que los requerimientos de la ISA 720 (Revisada) no aplican).
- Los responsables de los estados financieros difieren de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- El auditor no tiene otras responsabilidades de información requeridas bajo la ley o normatividad local.

INFORME DE AUDITORÍA 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, y las notas a los estados financieros así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por la dirección con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X.

En nuestra opinión, los estados financieros ~~adjuntos~~ de la Sociedad ABC por el ejercicio terminado el 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. [Sección de opinión posicionarla primero como lo requiere la ISA 700 (Revisada)]

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Nuestras responsabilidades bajo esas normas se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del auditor para a auditoría de estados financieros* de nuestro reporte. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de estados financieros en [*jurisdicción*], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con éstos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última oración en ésta sección estaba en la sección de responsabilidades del auditor. Además, la sección de bases para la opinión está localizada inmediatamente después de la sección como lo requiere la ISA 700 (Revisada).]

Párrafo de énfasis – Bases contables 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 describen las bases contables. 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 no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de la Sociedad ABC o a sus socios.

Responsabilidades de la dirección³ Responsabilidad y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros⁴

La dirección es responsable de la preparación de 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.

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

³ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

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

Responsabilidad-Responsabilidades del auditor sobre la auditoría de estados financieros

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestro objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto se encuentran libres de incorrecciones materiales, ya sean derivadas de fraude o error, y para emitir el informe del auditor que incluye nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de aseguramiento, pero no es una garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las ISA siempre detectará una incorrección material cuando ésta exista. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones económicas que tomen los usuarios sobre las bases de estos estados financieros.

El apartado 40(b) de la ISA 700 (Revisada) explica que el siguiente material sombreado puede ser localizado en un Anexo al informe del auditor. El apartado 40(c) de la ISA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, normatividad o normas de auditoría nacionales lo permiten expresamente, se puede hacer referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contiene la descripción de las responsabilidades del auditor en lugar de incluir este material en el informe del auditor, siempre que la descripción en los sitios web, no sean inconsistentes con la siguiente descripción de las responsabilidades del auditor.

Hemos conducido nuestra Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas internacionales de auditoría-ISA, ejercemos el juicio profesional y mantenemos escepticismo profesional a lo largo de 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 incorrecciones materiales. Una auditoría también involucra Nosotros también:

- realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales de los estados financieros, ya sean por fraude o error, diseñar y realizar los procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- Al realizar nuestra evaluación de riesgos Obtener un entendimiento del control interno relevante para la preparación de la entidad de los estados financieros auditoría para poder diseñar procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Ssociedad.⁵
- Una auditoría también incluye evaluación Evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y de las revelaciones relacionadas, realizadas por la administración,
- así como evaluar la presentación general Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Nos comunicamos con los encargados del gobierno en relación con, entre otras cuestiones, el alcance previsto y el momento de realización de la auditoría y los resultados de auditoría importantes, incluidas posibles deficiencias significativas en el control interno que identificamos durante nuestra auditoría.

⁵ Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría de estados financieros.

Auditor s[Firma en nombre de la firma de auditoría, el nombre personal del auditor, o ambos, como sea apropiado en la jurisdicción en particular]

[Dirección del auditor] [Colocación de la fecha y firma invertida]

[Fecha del informe del auditor]

Ejemplo 3: Un informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que cotiza preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, las siguientes ~~C~~circunstancias ~~incluido~~ le siguiente se asumen:

- Auditoría de un conjunto completo de ~~Los~~ estados financieros ~~de una entidad que cotiza 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 ISA 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, "limpia") con base a la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Las bases contables de empresa en funcionamiento son aplicables en este marco y, por consiguiente, las ISA 570 (Revisada) aplica. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la ISA 570 (Revisada).
- No se restringen la distribución ni la utilización del informe de auditoría.
- El regulador requiere al auditor, comunicar las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 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 Compañía ABC para el mismo periodo de conformidad con un marco de información con fines generales.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (esto es, que los requerimientos de la ISA 720 (Revisada) no aplican).
- Los responsables de los estados financieros difieren de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- El auditor no tiene otras responsabilidades de información requeridas bajo la ley o normatividad local.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Compañía ABC [o al destinatario apropiado]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros ~~adjuntos~~ de la Compañía ABC (la Compañía), 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, y las notas a los estados financieros así como 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 expresan la imagen fiel de (o *presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,*) la situación financiera de la Compañía 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 de opinión localizada primero como lo requiere la ISA 700 (Revisada)]

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Nuestras responsabilidades bajo esas normas se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del auditor para a auditoría de estados financieros* de nuestro reporte. Somos independientes de la Compañía de conformidad con los requerimientos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de estados financieros en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con éstos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última oración en ésta sección estaba en la sección de responsabilidades del auditor. Además, la sección de bases para la opinión está localizada inmediatamente después de la sección como lo requiere la ISA 700 (Revisada).]

Párrafo de énfasis – Bases contables

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describen las bases contables. Los estados financieros han sido preparados para permitir a la Compañía ABC cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad.

Cuestiones clave de auditoría

Las cuestiones clave de auditoría son cuestiones que, a nuestro juicio profesional, fueron las de mayor importancia en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones fueron abordadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión en consecuencia, y no proporcionamos una opinión por separado sobre estas cuestiones.

[Descripción de cada cuestión clave de auditoría de conformidad con la ISA 701 conforme aplica a ésta auditoría.]

Otras cuestiones

La Compañía 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 Compañía ABC.

Responsabilidades de la dirección⁶ Responsabilidad y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros⁷

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 Z⁸, 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 valorar la capacidad de la compañía para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, en su caso, las cuestiones relativas a la empresa en funcionamiento y utilizando las bases contables de empresa en funcionamiento a menos que la dirección tenga la intención de liquidar la compañía o cesar operaciones, o no tiene otra alternativa más realista de hacerlo.

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

Responsabilidad Responsabilidades del auditor sobre la auditoría de estados financieros

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son el obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto se encuentran libres de incorrecciones materiales, ya sean derivadas de fraude o error, y para emitir el informe del auditor que incluye nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de aseguramiento, pero no es una garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las ISA siempre detectará una incorrección material cuando ésta exista. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones económicas que tomen los usuarios sobre las bases de estos estados financieros.

El apartado 40(b) de la ISA 700 (Revisada) explica que el siguiente material sombreado puede ser localizado en un Anexo al informe del auditor. El apartado 40(c) de la ISA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, normatividad o normas de auditoría nacionales lo permiten expresamente, se puede hacer referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contiene la descripción de las responsabilidades del auditor en lugar de incluir este material en el informe del auditor, siempre que la descripción en los sitios web, no sean inconsistentes con la siguiente descripción de las responsabilidades del auditor.

Hemos conducido nuestra Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas internacionales de auditoría-ISA, ejercemos el juicio profesional y mantenemos escepticismo profesional a lo largo de 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 incorrecciones materiales. Una auditoría también involucra Nosotros también:

- realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales de los estados financieros, ya sean por fraude o error, diseñar y realizar los procedimientos de auditoría

⁶ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

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

⁸ 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...".

que respondan a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.

- Al realizar nuestra evaluación de riesgos Obtener un entendimiento del control interno relevante para preparación de la entidad de los estados financieros la auditoría para poder diseñar procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.⁹
- Una auditoría también incluye evaluación Evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y de las revelaciones relacionadas, realizadas por la administración.
- Concluir sobre lo apropiado del uso de la dirección de las bases contables de empresa en funcionamiento y, con base a la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que puedan originar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía de continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos pide el llamar la atención en nuestro informe del auditor a la información a revelar respectiva en los estados financieros o, si dicha información a revelar es insuficiente, para modificar nuestra opinión. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden causar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.
- evaluando Evaluar la presentación en general, estructura y contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de forma que logran una presentación razonable. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con los encargados del gobierno en relación con, entre otras cuestiones, el alcance previsto y el momento de realización de la auditoría y los resultados de auditoría importantes, incluidas posibles deficiencias significativas en el control interno que identificamos durante nuestra auditoría.

También proporcionamos a los encargados del gobierno una declaración sobre que hemos cumplido con los requisitos éticos relevantes en relación con la independencia, y para comunicarles todas las relaciones y otras cuestiones que puede pensarse razonablemente que influyan en nuestra independencia, y en su caso, las garantías correspondientes.

De las cuestiones comunicadas con los encargados del gobierno, determinamos aquellos asuntos que eran de mayor importancia en la auditoría de los estados financieros del período actual y por lo tanto son las cuestiones clave de la auditoría. Describimos estas cuestiones en nuestro informe de auditoría a

⁹ En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del 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 oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría de estados financieros.

menos que la ley o el reglamento impida la divulgación pública sobre la cuestión o cuando, en circunstancias extremadamente raras, determinamos que un asunto no debe ser comunicado en nuestro informe, porque las consecuencias adversas de hacerlo razonablemente se esperaría que sobrepase los beneficios de interés público de dicha comunicación.

El socio del encargo sobre la auditoría que resulta en este informe de auditoría independiente es [nombre].

Auditor s[Firma en nombre de la firma de auditoría, el nombre personal del auditor, o ambos, como sea apropiado en la jurisdicción en particular]

[Dirección del auditor] [Colocación de la fecha y firma invertida]

[Fecha del informe del auditor]

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 805 (REVISADA)
PROPUESTA

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

(Aplicable para auditorías de los periodos que
~~comienzan~~terminan a partir del 15 de diciembre de, ~~2009~~2016)

[MARCADA DE LA EXSTENTE]

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta ISA.....	1-3
Fecha de entrada en vigor	4
Objetivo	5
Definiciones	6
Requerimientos	
Consideraciones para la aceptación del encargo	7-9
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría	10
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	11- 17 <u>19</u>
Aplicación y otro material explicativo	
Alcance de esta ISA.....	A1-A4
Consideraciones para la aceptación del encargo	A5-A9
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría	A10-A14
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	A15-A 18 <u>26</u>
Anexo 1: Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero	
Anexo 2: Ejemplos de informes del auditor <u>independiente</u> sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero	

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

Introducción

Alcance de ésta ISA

1. Las Normas Internacionales de Auditoría (ISA) de la serie 100-700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deben adaptar a las circunstancias, según corresponda. Esta ISA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas ISA a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. El estado financiero o el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos. Si se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos, también es de aplicación a la auditoría la ISA 800 (Revisada)¹ propuesta. (Ref.: Apartado A1–A4)
2. Esta ISA no es de aplicación al informe del auditor de un componente que se emita como resultado del trabajo realizado sobre la información financiera de un componente, a petición del equipo del encargo del grupo a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo. (Véase la NIA 600²).
3. Esta ISA no invalida los requerimientos de las demás ISA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

Vigencia

4. Esta ISA es aplicable a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida correspondientes a periodos ~~iniciando-terminados~~ a partir del 15 de diciembre de ~~2009-2016~~. En el caso de auditorías de un solo estado financiero o de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero preparados a una determinada fecha, esta NIA es aplicable a la auditoría de dicha información preparada a una fecha a partir del ~~4415~~ de diciembre de ~~2010-2016~~.

Objetivo

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

Definiciones

6. A efectos de esta NIA, la referencia a:

¹ ISA 800 (Revisada) propuesta, *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.*

² ISA 600, *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

- (a) "Elemento de un estado financiero" o "elemento" significa un "elemento, cuenta o partida de un estado financiero".
- (b) "Normas Internacionales de Información Financiera se refiere a las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad; y
- (c) Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero comprende las correspondientes notas explicativas. Las notas explicativas, normalmente, incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero o para el elemento.

Requerimientos

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aplicación de las ISA

7. La ISA 200 requiere que el auditor cumpla todas las ISA aplicables a la auditoría³. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, dicho requerimiento es de aplicación independientemente de si el auditor también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. Si el auditor no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor determinará si la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros es factible, de conformidad con las NIA. (Ref.: Apartado A5–A6)

Aceptabilidad del marco de información financiera

8. La ISA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros⁴. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, incluirá determinar si la aplicación del marco de información financiera tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita, a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado financiero o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información que proporciona el estado financiero o el elemento. (Ref.: Apartado A7)

Forma de la opinión

9. La ISA 210 requiere que los términos del encargo de auditoría acordados incluyan la estructura prevista de cualquier informe que haya de emitir el auditor⁵. En el caso de una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor considerará si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref.: Apartado A8–A9)

³ ISA 200 *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría*, apartado 18.

⁴ ISA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartado 6(a).

⁵ ISA 210, apartado 10(e).

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

10. La ISA 200 establece que las ISA están escritas en el contexto de una auditoría de estados financieros; que deben adaptarse como sea necesario en las circunstancias cuando apliquen a auditorías de otra información financiera histórica.^{6,7} En la planeación y realización de una auditoría de un solo estado financiero o un elemento específico del estafo financiero, el auditor debe adaptar todas las ISA relevantes a la auditoría como sea necesario en las circunstancias del encargo. (Ref.: Apartado A10–A14)

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y a los informes

11. Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor aplicará los requerimientos de la ISA 700(Revisada),⁸ adaptados, según corresponda, a las circunstancias del encargo. (Ref.: Apartado A15-A21)

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

12. Si el auditor acepta un encargo para emitir un informe sobre un solo estado financiero, o sobre un elemento específico de un estado financiero, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor expresará una opinión por separado para cada encargo.
13. Un solo estado financiero auditado o un elemento específico auditado de un estado financiero pueden hacerse públicos a la vez que el conjunto completo de estados financieros auditados de la entidad. Si el auditor concluye que la presentación del estado financiero o del elemento específico de un estado financiero no los distingue suficientemente del conjunto completo de estados financieros, el auditor solicitará a la dirección que rectifique la presentación. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados ~~45~~ 17 y ~~46~~ 18, el auditor también diferenciará la opinión sobre un solo estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, de la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros. El auditor no emitirá el informe de auditoría que contenga la opinión sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación.

~~Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones~~ Información adicional contenida en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref.: Apartado A22–A24)

14. Si el ~~opinión en el~~ informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad ~~es una opinión modificada, o si dicho informe~~ incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, el auditor determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros. Cuando se considere adecuado, el auditor ~~expresará una opinión modificada sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, o~~ incluirá un párrafo de

⁶ ISA 200, apartado 2

⁷ En el Apartado 13(f) de la ISA 200 se explica que el término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

⁸ ISA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría, sobre los estados financieros*

énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, según corresponda. (Ref.: ~~Apartado 17~~)

15. Cuando una sección de "Incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento" resalta la existencia de una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que pueden originar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad de continuar como una empresa en funcionamiento, o una declaración que describe una incorrección material no corregida de otra información, es incluida en el informe del auditor sobre un juego completo de estados financieros de la entidad, el auditor deberá:
- (a) Determinar el efecto que esto puede tener en el informe del auditor sobre un solo estado financiero o un elemento específico de esos estados financieros; y
 - (b) Incluir la sección de "Incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento" o, cuando considere apropiado, una declaración que describa la incorrección material no corregida de la otra información en el informe del auditor sobre un solo estado financiero o un elemento específico del estado financiero, como corresponda.

Opinión modificada en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros

- ~~4416.~~ Si la opinión en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad es una opinión modificada, ~~o si dicho informe incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones~~, el auditor determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros. Cuando se considere adecuado, el auditor expresará una opinión modificada sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, ~~o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones~~ en su informe de auditoría, ~~según corresponda~~. (Ref.: ~~Apartado A4725~~) [Requerimiento en el apartado 14 de la ISA 805 actual, relativo a mover las opiniones modificadas a un aparatado por separado]
- ~~4517.~~ Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable o denegar la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, la ISA 705 (*Revisada*) no permite al auditor la inclusión en el mismo informe de auditoría de una opinión no modificada sobre un solo estado financiero que forme parte de dichos estados financieros o sobre un elemento específico que sea parte de dichos estados financieros⁹. Esto se debe a que una opinión no modificada sería contradictoria con la opinión desfavorable o con la denegación de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, en su conjunto. (Ref.: ~~Apartado A4826~~.)
- ~~4618.~~ Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable o denegar la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, en su conjunto, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento específico que está incluido en dichos estados financieros, el auditor considera, sin embargo, que resulta apropiado expresar una opinión no modificada sobre dicho elemento, sólo lo hará si:
- (a) las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben;
 - (b) la opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión; y

⁹ ISA 705 (*Revisada*), *Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente*, apartado 15.

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

4719. El auditor no expresará una opinión no modificada sobre un estado financiero que forme parte de un conjunto completo de estados financieros si ha expresado una opinión desfavorable o ha denegado la opinión sobre los estados financieros en su conjunto. Esto es así incluso cuando no se publique el informe de auditoría sobre un solo estado financiero conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión. Esto se debe a que se considera que un solo estado financiero constituye una parte importante de dichos estados financieros.

Aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta NIA (Ref.: Apartado 1)

- A1. En la ISA 200 se define el término “información financiera histórica” como información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores¹⁰.
- A2. En la ISA 200 se define el término “estados financieros” como una “presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. El término normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable¹¹.
- A3. Las ISA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros¹². Cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, tal como un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. Esta ISA sirve de ayuda a este respecto. (En el Anexo 1 se proporcionan ejemplos de dicha otra información financiera histórica).
- A4. Un encargo de seguridad razonable, que no sea una auditoría de información financiera histórica, se realiza de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (ISAE)) 3000 (Revisada)¹³.

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aplicación de las ISA (Ref.: Apartado 7)

- A5. La ISA 200 requiere que el auditor cumpla con (a) los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros y

¹⁰ ISA 200, apartado 13(g).

¹¹ ISA 200, apartado 13(f).

¹² ISA 200, apartado 2

¹³ ISAE 3000 (Revisada), *Encargos de Aseguramiento distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica.*

(b) todas las ISA aplicables a la auditoría. Así mismo, requiere que el auditor cumpla todos los requerimientos de una ISA, salvo que, en las circunstancias de la auditoría, no sea aplicable la totalidad de la ISA o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y ésta no exista. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una ISA mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento¹⁴.

- A6. El cumplimiento de los requerimientos de las ISA aplicables a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero puede no ser factible cuando el auditor no haya sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En estos casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene la evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se consigue en una auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría obtenida de los registros contables. En el caso de una auditoría de un elemento específico de un estado financiero, algunas ISA requieren un trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado con respecto al elemento que se audita. Por ejemplo, aunque, posiblemente, los requerimientos de la ISA 570(Revisada)¹⁵ sean aplicables a las circunstancias de la auditoría de un documento contable de cuentas a cobrar, puede no ser factible el cumplimiento de dichos requerimientos debido al esfuerzo de auditoría que se requiere. Si el auditor concluye que es posible que no sea factible la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, el auditor puede discutir con la dirección la viabilidad de otro tipo de encargo.

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

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

Forma de la opinión (Ref.: Apartado 9)

- A8. La forma de la opinión que exprese el auditor dependerá del marco de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables¹⁶. De conformidad con la ISA 700(Revisada):¹⁷

¹⁴ ISA 200, apartados 14, 18 y 22-23.

¹⁵ ISA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento*.

¹⁶ ISA 200, apartado 8

¹⁷ ISA 700 (Revisada), apartados ~~3525~~–~~3626~~

- (a) Cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de imagen fiel, en la opinión del auditor, siempre que las disposiciones legales o normativas no establezcan otra cosa, se utilizará una de las frases que se indican a continuación:
- (i) los estados financieros expresan la imagen fiel de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]; o
 - (ii) los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]; y
- (b) Cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, en la opinión del auditor se manifestará que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable].

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

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

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

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

A10. La aplicabilidad de cada una de las NIA requiere una especial consideración. Incluso cuando sólo es objeto de auditoría un elemento específico de un estado financiero, en principio, son de

aplicación las ISA, tales como la ISA 240,¹⁸ la NIA 550¹⁹ y la NIA 570(Revisada). Esto se debe a que el elemento podría contener una incorrección debida a fraude, al efecto de transacciones entre partes vinculadas, o a la incorrecta aplicación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, en el marco de información financiera aplicable.

- A11. Así mismo, las ISA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NIA se apliquen a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, han de adaptarse en la medida que las circunstancias lo requieran²⁰. Por ejemplo, las manifestaciones escritas de la dirección sobre el conjunto completo de estados financieros se sustituyen por manifestaciones escritas sobre la presentación del estado financiero o del elemento, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- A12. Cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor puede utilizar para la auditoría del estado financiero o del elemento, la evidencia de auditoría obtenida en la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. No obstante, las ISA requieren que el auditor planifique y ejecute la auditoría del estado financiero o del elemento para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre el estado financiero o sobre el elemento.
- A13. Los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de estados financieros, y muchos de los elementos de dichos estados financieros, incluidas las notas explicativas, están interrelacionados. En consecuencia, cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar, de manera aislada, el estado financiero o el elemento. En consecuencia, el auditor, para alcanzar el objetivo de la auditoría, puede necesitar aplicar procedimientos en relación con los elementos interrelacionados.
- A14. Así mismo, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero o para un elemento específico de un estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa determinada para el conjunto completo de estados financieros de la entidad; esto afectará a la naturaleza, al momento de realización y a la extensión de los procedimientos de auditoría, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas.

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

- A15. La ISA 700 (Revisada) requiere que el auditor, al formarse una opinión, evalúe si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe, entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en los estados financieros²¹. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es importante que el estado financiero o que el elemento, incluidas las notas explicativas, teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revelen la información que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información contenida en el estado financiero o en el elemento, así como el efecto de

¹⁸ ISA 240, Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude

¹⁹ ISA 550, Partes relacionadas

²⁰ ISA 200, apartado 2

²¹ ISA 700 (Revisada), apartado 13(e)

las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en el estado financiero o en el elemento.

- A16. En el Anexo 2 de esta NIA se muestran ejemplos de informes del auditor sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

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

- A17. El apartado 11 de ésta ISA explica que se requiere que el auditor aplique los requerimientos de la IAS 700 (Revisada), adaptada como sea necesario en las circunstancias del encargo, cuando forma una opinión e informa sobre un solo estado financiero o sobre un solo elemento específico de un estado financiero. Al hacerlo, también se requiere al auditor el aplicar los requerimientos de información en otras ISA, adaptadas como sea necesario en las circunstancias del encargo, tomando en cuenta las consideraciones especiales abordadas en los apartados A16-A18 siguientes.

Empresa en funcionamiento

- A18. Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero puede ser preparado de conformidad con un marco de información financiera de propósito específico para el cual las bases contables de empresa en funcionamiento no es relevante.²² Cuando las bases contables de empresa en funcionamiento no son relevantes, la ISA 570 (Revisada) no es aplicable, y los requerimientos en los apartados 33(b) y 38(b)(iv) de la ISA 700 (Revisada) para describir en el informe del auditor las responsabilidades respectivas de la dirección y del auditor relativas a la empresa en funcionamiento no aplican.

Cuestiones clave de auditoría

- A19. La ISA 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 701²³ para auditorías de un conjunto completo de estados financieros de propósito general de entidades que cotizan.²⁴ Para auditorías de un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, la ISA 701 no aplica a menos que, la comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor sobre dicho estado financiero o elemento es requerido por la ley o normatividad, o el auditor decide comunicar las cuestiones clave de auditoría. Cuando se comunican las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, la ISA 701 aplica en su totalidad.²⁵ El siguiente apartado A23, aborda las circunstancias en las que las cuestiones clave de auditoría han sido comunicadas en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros.

Otra información

²² ISA 570 (Revisada), apartado 2

²³ ISA 701, Comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor independiente

²⁴ ISA 700 (Revisada), apartado 30.

²⁵ Ver ISA 700 (Revisada), apartado 31

A20. Cuando el auditor determina que el plan de la entidad para emitir un informe anual, como lo define la ISA 720 (Revisada),²⁶ que contiene o acompaña un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, el requerimiento en la ISA 720 (Revisada) aplica a la auditoría de un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero.

Nombre del socio del encargo

A21. Se requiere que el auditor incluya el nombre del socio del encargo en el informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad que cotiza o de un elemento específico de un estado financiero de una entidad que cotiza.²⁷ Una ley o regulación puede requerir al auditor que incluya el nombre del socio del encargo en el informe del auditor o puede decidir hacerlo cuando informa sobre un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero de entidades distintas a las que cotizan.

~~Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones~~ Información adicional contenida en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref.: Para.14–15)

~~A1722. Incluso cuando la opinión modificada sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad~~ el párrafo de énfasis o el párrafo sobre otras cuestiones contenido en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros no estén relacionados con el estado financiero o con el elemento auditado, el auditor puede considerar adecuado referirse a dichos párrafos dicha opinión modificada, en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría sobre el estado financiero o sobre el elemento, porque considere que es relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, el elemento auditado o el correspondiente informe de auditoría (ver la ISA 706 (Revisada)).²⁸

A23. El auditor considerará si es importante comunicar, en el informe del auditor sobre un solo estado financiero, o sobre un solo elemento específico de un estado financiero, que las cuestiones clave de auditoría son comunicadas en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros. Si el auditor considera apropiado hacerlo, se debe incluir una referencia a esa comunicación en un párrafo de otras cuestiones en el informe del auditor sobre in solo estado financiero, o sobre un elemento específico de un estado financiero, de conformidad con la ISA 706 (Revisada) (ver ejemplo 3 en el Anexo 2 de ésta ISA). Como parte de ésta consideración, puede ser importante que el auditor considere si hay restricciones sobre la disponibilidad del conjunto completo de estados financieros que pueden afectar la capacidad de los usuarios previstos para acceder al informe del auditor al respecto, por ejemplo cuando las cuestiones clave de auditoría se han aplicado de forma voluntaria en conexión con la auditoría de una entidad distinta a las entidades que cotizan. Además, puede ser importante para el auditor el que considere si la aplicación de la ISA 701 en el contexto de la auditoría de un solo estado financiero, o un elemento específico de un estado financiero, puede resultar en una comunicación de cuestiones clave de auditoría adicionales, en cuyo caso, los lineamientos del apartado A19 se pueden aplicar,

²⁶ ISA 720 (Revisada), Responsabilidades del auditor con respecto a la otra información

²⁷ Ver [modificaciones correspondientes propuestas a la] ISA 700 (Revisada), apartados 45 y A56–A57.

²⁸ ISA 706(Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente*, apartados 6 8 y 10.

resultando en la comunicación de todas las cuestiones clave de auditoría importantes para ésta auditoría en una sección por separado en el informe del auditor.

A24. Cuando el informe del auditor de un conjunto completo de estados financieros de la entidad incluye una sección de "Incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento", el apartado 15 de ésta ISA requiere que el auditor incluya esta sección en el informe del auditor sobre el estado financiero o sobre un elemento específico de ese estado financiero porque las cuestiones relativas a la empresa en funcionamiento siempre se presume que siempre es importante para el entendimiento de los usuario del estado financiero o para el elemento específico o del informe del auditor correspondiente.

Opinión modificada, ~~párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones~~ en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref.: Apartado ~~4416–4517~~)

A1725. Incluso cuando la opinión modificada sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, ~~el párrafo de énfasis o el párrafo sobre otras cuestiones~~ no estén relacionados con el estado financiero o con el elemento auditado, el auditor puede considerar adecuado referirse a dicha opinión modificada, en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría sobre el estado financiero o sobre el elemento, porque considere que es relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, el elemento auditado o el correspondiente informe de auditoría (véase la NIA 706(Revisada))²⁹.

A1826. En el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, se permite, cuando sea aplicable, denegar la opinión sobre los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo y expresar una opinión no modificada sobre la situación financiera, puesto que la denegación de opinión se expresa con respecto a los resultados de las operaciones y a los flujos de efectivo pero no con respecto a los estados financieros en su conjunto³⁰.

²⁹ ISA 706(Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente*, apartados 6 8 y 10.

³⁰ ISA 510, *Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura*, apartado A8 y NIA 705, apartado A16.

Anexo 1

(Ref.: Apartado A3)

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

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

Anexo 2

(Ref.: Apartado A16)

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

- **Ejemplo 1:** Un informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad distinta a una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (para los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).
- **Ejemplo 2:** Un informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad distinta a una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (para los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).
- **Ejemplo 3:** Un informe del auditor sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero de una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (para los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

Ejemplo 1: Un informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad distinta a una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (para los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, las siguientes ~~Circunstancias~~ incluido ~~le~~ siguiente se asumen:

- Auditoría de un balance de situación (que es, un solo estado financiero) de una entidad distinta a una entidad que cotiza.
- El balance de situación ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con los requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X aplicable para la preparación de un balance de situación.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la ISA 210, en relación con los estados financieros.
- ~~El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.~~
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales”, en la opinión del auditor.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Las bases contables de empresa en funcionamiento son aplicables en este marco y, por consiguiente, las ISA 570 (Revisada) aplica. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la ISA 570 (Revisada).
- No se requiere al auditor, o no ha decidido, comunicar las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 701.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (esto es, que los requerimientos de la ISA 720 (Revisada) no aplican).
- Los responsables de los estados financieros difieren de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- El auditor no tiene otras responsabilidades de información requeridas bajo la ley o normatividad local.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

Hemos auditado el balance de situación ~~adjunto~~ de la Compañía ABC (la Compañía), al 31 de diciembre de 20X1, así como notas a los estados financieros, incluyendo un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía ~~ABC~~ a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los

requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo. [Sección de la opinión posicionarla primero como lo requiere la ISA 700 (Revisada)]

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Nuestras responsabilidades bajo esas normas se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del auditor para a auditoría de estados financieros* de nuestro reporte. Somos independientes de la Compañía de conformidad con los requerimientos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de estados financieros en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con éstos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última oración en ésta sección estaba en la sección de responsabilidades del auditor. Además, la sección de bases para la opinión está localizada inmediatamente después de la sección como lo requiere la ISA 700 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección⁴ ~~Responsabilidad~~ y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros²

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

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de valorar la capacidad de la compañía para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, en su caso, las cuestiones relativas a la empresa en funcionamiento y utilizando las bases contables de empresa en funcionamiento a menos que la dirección tenga la intención de liquidar la compañía o cesar operaciones, o no tiene otra alternativa más realista de hacerlo.

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

Responsabilidad ~~Responsabilidades~~ del auditor sobre la auditoría de estados financieros

~~Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría.~~ Nuestro objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto se encuentran libres de incorrecciones materiales, ya sean derivadas de fraude o error, y para emitir el informe del auditor que incluye nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de aseguramiento, pero no es una garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las ISA siempre detectará una incorrección material cuando ésta exista. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones económicas que tomen los usuarios sobre las bases de estos estados financieros.

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

² A través de estos ejemplos de informes del auditor, los términos dirección y los encargados del gobierno de la entidad pueden ser reemplazados por otros términos apropiados en el contexto del marco legal en la jurisdicción específica.

El apartado 40(b) de la ISA 700 (Revisada) explica que el siguiente material sombreado puede ser localizado en un Anexo al informe del auditor. El apartado 40(c) de la ISA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, normatividad o normas de auditoría nacionales lo permiten expresamente, se puede hacer referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contiene la descripción de las responsabilidades del auditor en lugar de incluir este material en el informe del auditor, siempre que la descripción en los sitios web, no sean inconsistentes con la siguiente descripción de las responsabilidades del auditor.

~~Hemos conducido nuestra~~ Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas internacionales de auditoría-ISA, ejercemos el juicio profesional y mantenemos escepticismo profesional a lo largo de la auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material. Una auditoría también involucra ~~Nosotros también:~~

- ~~realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de~~ Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales de los estados financieros, ya sean por fraude o error, diseñar y realizar los procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- ~~Al realizar nuestra evaluación de riesgos~~ Obtener un entendimiento del control interno relevante para preparación de la entidad de los estados financieros la auditoría para poder diseñar procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.³
- ~~Una auditoría también incluye evaluación~~ Evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y de las revelaciones relacionadas, realizadas por la dirección.
- Concluir sobre lo apropiado del uso de la dirección de las bases contables de empresa en funcionamiento y, con base a la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que puedan originar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía de continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos pide el llamar la atención en nuestro informe del auditor a la información a revelar respectiva en los estados financieros o, si dicha información a revelar es insuficiente, para modificar nuestra opinión. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden causar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.
- ~~evaluando~~ Evaluar la presentación en general, estructura y contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos

³ En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría del estado financiero, 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 del estado financiero, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias". Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría de estados financieros.

~~subyacentes de forma que logran una presentación razonable. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.~~

~~Nos comunicamos con los encargados del gobierno en relación con, entre otras cuestiones, el alcance previsto y el momento de realización de la auditoría y los resultados de auditoría importantes, incluidas posibles deficiencias significativas en el control interno que identificamos durante nuestra auditoría.~~

~~*Auditor sFirma en nombre de la firma de auditoría, el nombre personal del auditor, o ambos, como sea apropiado en la jurisdicción en particular]*~~

~~[Dirección del auditor] [Colocación de la fecha y firma invertida]~~

~~[Fecha del informe del auditor]~~

Ejemplo 2: Un informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad distinta a una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, las siguientes eCircunstancias incluye lo siguiente se asumen:

- Auditoría de un estado de recibos de cobros y pagos (que es, un solo estado financiero) de una entidad distinta a una entidad que cotiza.
- El estado financiero ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con el criterio contable de caja con el fin de responder a la solicitud de información sobre flujos de efectivo formulada por un acreedor. La dirección puede elegir entre distintos marcos de información financiera. Las bases contables de empresa en funcionamiento no son aplicables en este marco y, por consiguiente, la ISA 570 (Revisada) no aplica.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado con el fin de satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios⁴.
- El auditor ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, "limpia") con base a la evidencia de auditoría obtenida.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase "presenta fielmente, en todos los aspectos materiales", en la opinión del auditor.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- No se restringen la distribución ni la utilización del informe de auditoría.
- No se requiere al auditor, o no ha decidido, comunicar las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la ISA 701.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (esto es, que los requerimientos de la ISA 720 (Revisada) no aplican).
- Los responsables de los estados financieros difieren de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- El auditor no tiene otras responsabilidades de información requeridas bajo la ley o normatividad local.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

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

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, los cobros y pagos de la Compañía ~~ABC~~ correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1,

⁴ La NIA 800 (Revisada) Propuesta contiene requerimientos y orientaciones sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X.[Sección de la opinión posicionarla primero como lo requiere la ISA 700 (Revisada)]

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Nuestras responsabilidades bajo esas normas se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del auditor para a auditoría de estados financieros* de nuestro reporte. Somos independientes de la Compañía de conformidad con los requerimientos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de estados financieros en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con éstos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última oración en ésta sección estaba en la sección de responsabilidades del auditor. Además, la sección de bases para la opinión está localizada inmediatamente después de la sección como lo requiere la ISA 700 (Revisada).]

Párrafo de énfasis – Bases contables

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

Responsabilidades de la dirección⁵ ~~Responsabilidad~~ y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros⁶

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

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

~~Responsabilidad~~ Responsabilidades del auditor sobre la auditoría de estados financieros

~~Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son el obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto se encuentran libres de incorrecciones materiales, ya sean derivadas de fraude o error, y para emitir el informe del auditor que incluye nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de aseguramiento, pero no es una garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las ISA siempre detectará una incorrección material cuando ésta exista. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones económicas que tomen los usuarios sobre las bases de estos estados financieros.~~

⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁶ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

El apartado 40(b) de la ISA 700 (Revisada) explica que el siguiente material sombreado puede ser localizado en un Anexo al informe del auditor. El apartado 40(c) de la ISA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, normatividad o normas de auditoría nacionales lo permiten expresamente, se puede hacer referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contiene la descripción de las responsabilidades del auditor en lugar de incluir este material en el informe del auditor, siempre que la descripción en los sitios web, no sean inconsistentes con la siguiente descripción de las responsabilidades del auditor.

~~Hemos conducido nuestra~~ Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas internacionales de auditoría-ISA, ~~ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos el escepticismo profesional a lo largo de 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 incorrecciones materiales. Una auditoría también involucra ~~Nosotros también:~~

- ~~realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de~~ Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales de los estados financieros, ya sean por fraude o error, diseñar y realizar los procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra ~~colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.~~
- ~~Al realizar nuestra evaluación de riesgos~~ Obtener un entendimiento del control interno relevante para la ~~preparación de la entidad de los estados financieros~~ auditoría para poder diseñar procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.⁷
- ~~Una auditoría también incluye evaluación~~ Evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y de las revelaciones relacionadas, realizadas por la dirección.
- ~~evaluando~~ Evaluar la presentación en general, ~~estructura y contenido~~ de los estados financieros, ~~incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de forma que logran una presentación razonable. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.~~

~~Nos comunicamos con los encargados del gobierno en relación con, entre otras cuestiones, el alcance previsto y el momento de realización de la auditoría y los resultados de auditoría importantes, incluidas posibles deficiencias significativas en el control interno que identificamos durante nuestra auditoría.~~

~~Auditor s~~ Firma en nombre de la firma de auditoría, el nombre personal del auditor, o ambos, como sea apropiado en la jurisdicción en particular]

[Dirección del auditor] [Colocación de la fecha y firma invertida]

[Fecha del informe del auditor]

⁷ Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría de estados financieros.

Ejemplo 3: Un informe del auditor sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero de una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, las siguientes ~~C~~circunstancias ~~includ~~le siguiente se asumen:

- Auditoría del ~~pasivo originado por siniestros “ocurridos pero no declarados” de una cartera de seguros~~ un documento de cuentas por cobrar (es decir, un elemento, cuenta o partida de un estado financiero).
- La información financiera ha sido preparada por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento, diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios⁸.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la ISA 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, “limpia”) con base a la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Las bases contables de empresa en funcionamiento son aplicables en este marco y, por consiguiente, las ISA 570 (Revisada) aplica. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la ISA 570 (Revisada).
- Se restringen la distribución del informe de auditoría.
- Hubo cuestiones clave de auditoría comunicadas en el informe del auditor sobre un conjunto de estados financieros auditados y el auditor ha juzgado esas cuestiones como relevantes para el conocimiento del informe del auditor en el documento.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (esto es, que los requerimientos de la ISA 720 (Revisada) no aplican).
- Los responsables de los estados financieros difieren de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- El auditor no tiene otras responsabilidades de información requeridas bajo la ley o normatividad local.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

⁸ La ISA 800 (Revisada) Propuesta contiene requerimientos y orientaciones sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Opinión

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

En nuestra opinión, el documento contable ~~de pasivos por siniestros “ocurridos pero no declarados”~~ de la ~~sociedad de seguros ABC~~ la Compañía al 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparado, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador]. [La sección de opinión incluirla primero como se requiere en la ISA 700 (Revisada)]

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Nuestras responsabilidades bajo esas normas se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del auditor para a auditoría de estados financieros* de nuestro reporte. Somos independientes de la Compañía de conformidad con los requerimientos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de estados financieros en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con éstos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión. [La primera y la última oración en ésta sección estaba en la sección de responsabilidades del auditor. Además, la sección de fundamento de la opinión posicionarla inmediatamente después de la sección como lo requiere la ISA 700 (Revisada).]

Párrafo de énfasis – Bases contables y restricción a la distribución

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

Otras cuestiones

Nuestro informe sobre un conjunto completo de estados financieros de la Compañía por el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 incluida la comunicación sobre las cuestiones clave de auditoría.

Responsabilidades de la dirección⁹ Responsabilidad y de los encargados del gobierno de la entidad sobre el documento contable¹⁰

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

⁹- U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

¹⁰ U otros términos adecuados según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

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

Responsabilidad-Responsabilidades del auditor sobre el documento contable

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el documento contable adjunto basada en nuestra auditoría. Nuestro objetivo es obtener seguridad razonable sobre si el documento contable se encuentra libre de incorrecciones materiales, ya sean derivadas de fraude o error, y para emitir el informe del auditor que incluye nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de aseguramiento, pero no es una garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las ISA siempre detectará una incorrección material cuando ésta exista. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones económicas que tomen los usuarios sobre las bases de éste documento.

El apartado 40(b) de la ISA 700 (Revisada) explica que el siguiente material sombreado puede ser localizado en un Anexo al informe del auditor. El apartado 40(c) de la ISA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, normatividad o normas de auditoría nacionales lo permiten expresamente, se puede hacer referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contiene la descripción de las responsabilidades del auditor en lugar de incluir este material en el informe del auditor, siempre que la descripción en los sitios web, no sean inconsistentes con la siguiente descripción de las responsabilidades del auditor.

Hemos conducido nuestra- Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas internacionales de auditoría-ISA, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos el escepticismo profesional a lo largo de 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 incorrecciones materiales. Una auditoría también incluye- Nosotros también:

- realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y revelaciones en el documento. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales del documento, ya sean por fraude o error, diseñar y realizar los procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- Al realizar nuestra evaluación de riesgos-Obtener un entendimiento del control interno relevante para la preparación de la entidad y presentación fiel del documento auditoría para poder diseñar procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.¹¹
- Concluir sobre lo apropiado del uso de la dirección de las bases contables de empresa en funcionamiento y, con base a la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que puedan originar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía de continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos pide el llamar la atención en nuestro informe del auditor a la información a revelar respectiva en el documento o, si dicha información a revelar es insuficiente,

¹¹ Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría del documento.

para modificar nuestra opinión. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden causar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.

- ~~Una auditoría también incluye la evaluación~~ Evaluar la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la información a revelar relacionadas realizadas por la dirección, ~~así como la evaluación de la presentación global del estado financiero.~~

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

Nos comunicamos con los encargados del gobierno en relación con, entre otras cuestiones, el alcance previsto y el momento de realización de la auditoría y los resultados de auditoría importantes, incluidas posibles deficiencias significativas en el control interno que identificamos durante nuestra auditoría.

También proporcionamos a los encargados del gobierno una declaración sobre que hemos cumplido con los requisitos éticos relevantes en relación con la independencia, y para comunicarles todas las relaciones y otras cuestiones que puede pensarse razonablemente que influyan en nuestra independencia, y en su caso, las garantías correspondientes.

El socio del encargo sobre la auditoría que resulta en este informe de auditoría independiente es [nombre].

Auditor sFirma en nombre de la firma de auditoría, el nombre personal del auditor, o ambos, como sea apropiado en la jurisdicción en particular]

[Dirección del auditor] [Colocación de la fecha y firma invertida]

[Fecha del informe de auditoría]

Modificaciones propuestas de conformidad con otra ISA

Nota: Las siguientes son las modificaciones propuestas de conformidad con la ISA 700 (Revisada) como resultado de las propuestas para revisar la ISA 800 y la ISA 805. Estas modificaciones propuestas entrarán en vigor al mismo tiempo que la ISA 800(Revisada) y la ISA 805 (Revisada), así como las normas del informe del auditor nuevas y revisadas. Los números de las notas de pie de página dentro de éstas modificaciones propuestas no se alinean con la ISA que se modifica, y se debe hacer referencia a esa ISA.

ISA 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 debe incluirse en el informe del auditor ~~para auditorías de un conjunto completo de estados financieros de propósito específico sobre~~ estados financieros de una entidad que cotiza a menos que, en raras circunstancias, dicha información a revelar se espera que razonablemente lleve a una amenaza de seguridad personal significativa. En raras circunstancias en las que el auditor no pretende incluir el nombre del socio del encargo en el informe del auditor, el auditor debe discutir su intención con los encargados del gobierno para informar la valoración del auditor sobre la probabilidad y severidad de una amenaza de seguridad personal significativa (Ref.: Apartado A56–A58)

Aplicación y otro material explicativo

Nombre del socio del encargo Apartado 45)

- A56. La ISQC 1³¹ requiere que la firma establezca políticas y procedimientos que proporcionen un aseguramiento razonable de que los encargados se llevan a cabo de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y normativos aplicables. No obstante estos requerimientos de la ISQC 1, el nombrar al socio del encargo en el informe del auditor pretende proporcionar una mayor transparencia a los usuarios del informe del auditor ~~sobre el conjunto completo de estados financieros de propósito general sobre~~ los estados financieros de una entidad que cotiza.
- A57. La ley, normatividad o normas de auditoría nacionales pueden requerir que el informe del auditor incluya el nombre del socio del encargo responsable por las auditorías distintas a aquellos ~~juegos completos de estados financieros de propósito general~~ estados financieros de entidades que cotizan. También la ley, normatividad o las normas nacionales de auditoría, puede requerir al auditor o éste puede decidir el incluir información adicional más allá del nombre del socio del encargo en el informe del auditor para identificar más profundamente al socio del encargo, por ejemplo, el número de la cédula profesional del socio del encargo que es importante para la jurisdicción donde ejerce el auditor.

³¹ ISQC 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.

Las Normas Internacionales de Auditoría™, Normas Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento™, Normas Internacionales sobre Trabajos 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, y con derechos reservados de la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®).

El IAASB y la IFAC no aceptan responsabilidad por la pérdida causada a cualquier persona que actúe o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, si tal pérdida es causada por negligencia o de otra forma.

Los logotipos del IAASB, 'International Auditing and Assurance Standards Board'®, 'IAASB', 'International Standard on Auditing™', 'ISA™', 'International Standard on Assurance Engagements™', 'ISAE™', 'International Standards on Review Engagements', 'ISRE™', 'International Standards on Related Services', 'ISRS™', 'International Standards on Quality Control', 'ISQC™', 'International Auditing Practice Note', 'IAPN™', el logotipo del IFAC, International Federation of Accountants'®, e 'IFAC' son marcas registradas y de marcas de servicio del IFAC.

Copyright © enero 2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se otorga permiso para realizar copias de éste trabajo para lograr su máxima exposición y retroalimentación indicando en cada copia el siguiente crédito: *"Copyright © [Mes y año] por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se utiliza con el permiso de la IFAC. Se otorga permiso para realizar copias de éste trabajo para lograr su máxima exposición y retroalimentación"*. Este trabajo fue traducido al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en abril de 2015, y se utiliza con el permiso de la IFAC. La IFAC no asume responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma.

Publicado por:



IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board®**

529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org