

Hechos posteriores al cierre en el entorno actual en evolución—Consideraciones de auditoría para el impacto de COVID-19

Esta publicación ha sido preparada para resaltar las áreas de enfoque en el entorno actual al realizar procedimientos relativos a hechos posteriores de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría™ (NIA™).

Esta publicación no modifica o anula las NIA, cuyos textos son autoritativos. El leer esta publicación no es un sustituto de leer las NIA.

Los preparadores, los responsables del gobierno de la entidad y los usuarios de los estados financieros pueden encontrar útil esta publicación para comprender las responsabilidades del auditor en relación con los hechos posteriores.

La incertidumbre y los desafíos causados por la pandemia del COVID-19, incluida la probabilidad de que ocurran eventos no planeados en cualquier momento, la duración incierta de este entorno actual y los cambios potenciales en los plazos impactan muchas áreas dentro de la auditoría. Al final de cada periodo de informe, las entidades evaluarán cuidadosamente la información que esté disponible después de la fecha de informe, pero antes de la publicación de los estados financieros. En consecuencia, es probable que los auditores requieran un mayor enfoque en los hechos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor (es decir, hechos posteriores al cierre)¹ y el efecto, en su caso, de los mismos en los estados financieros de la entidad (ver también Definiciones y descripciones relevantes en la última página para contexto adicional).

¿Qué son los hechos posteriores y cómo deben reflejarse en los estados financieros?

La NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*, establece las responsabilidades del auditor con respecto a los hechos posteriores.

Generalmente hay dos tipos de **hechos posteriores**:

- a) Aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que existían en la fecha de los estados financieros.
- b) Aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.²

Como se describe en la NIA 560, muchos marcos de información financiera se refieren a eventos que ocurren después de la fecha de los estados financieros como hechos posteriores. Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 10, *Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa*, detalla el tratamiento en los estados financieros, de las transacciones y hechos que ocurren entre la

¹ NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*, apartado 5.

² NIA 560, apartado 2.

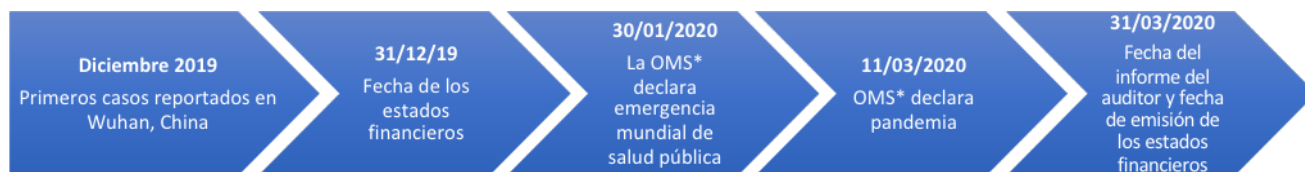
fecha de los estados financieros y la fecha en que los estados financieros son autorizados para su publicación.

La dirección es responsable de hacer ajustes o preparar otras revelaciones relevantes en los estados financieros, según corresponda, con respecto a hechos posteriores de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Las siguientes definiciones y el tratamiento resultante en los estados financieros se describen en la NIC 10.³

Tipos de hechos posteriores	Definición e impacto
Hechos que implican ajuste	<p>Hechos que proporcionan evidencia de condiciones que existían al final del periodo de información (es decir, a la fecha de los estados financieros).</p> <p>Impacto: Ajustar los importes reconocidos en los estados financieros.</p>
Hechos que no implican ajuste	<p>Hechos que son indicativos de condiciones que surgen después del periodo de información (es decir, después de la fecha de los estados financieros).</p> <p>Impacto: Revelar la naturaleza del hecho y una estimación de su efecto financiero o una declaración de que no pudo hacerse esa estimación.</p>

Consideraciones de la dirección cuando evalúa hechos después de la fecha de los estados financieros

Al cumplir con el marco de información financiera aplicable, la dirección ejerce el juicio al determinar el impacto en los estados financieros de cualquier hecho posterior relacionado con la pandemia de COVID-19, tomando en consideración la fecha de los estados financieros, los hechos y circunstancias de la entidad y las condiciones que existían, o que surgieron después de esa fecha. Considerar, por ejemplo, el siguiente escenario ilustrativo:



* Organización Mundial de la Salud

En este escenario, la fecha de los estados financieros es anterior a la declaración de la OMS de una emergencia de salud pública, la declaración de la pandemia por parte de la OMS y el declive resultante en el desempeño global de los mercados, pero después de los primeros casos reportados en Wuhan, China. Al determinar si existían condiciones relevantes en la fecha de los estados financieros, la

³ NIC 10, apartados 3, 8 y 10.

dirección tomaría en consideración sus circunstancias particulares, por ejemplo, su ubicación y la ubicación de sus operaciones (por ejemplo, si la compañía tenía operaciones significativas en China).

Aplicarían diferentes consideraciones si la fecha de los estados financieros es el 31 de marzo de 2020 o el 30 de junio de 2020. Se requerirá una evaluación cuidadosa a medida que los impactos del brote de COVID-19 continúan evolucionando, capturar los hechos que se relacionan específicamente con las condiciones que existían o existen a la fecha de los estados financieros, o después de la fecha del informe.

En el artículo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) "The Financial Reporting Implications of COVID-19"⁴ se puede encontrar más orientación sobre las responsabilidades de la dirección en relación con hechos posteriores al cierre en el entorno actual. Algunas jurisdicciones también han emitido una guía para sus circunstancias locales específicas relacionadas a si los hechos que surgen de la pandemia COVID-19 son hechos ajustables o no ajustables (información a revelar), que también pueden ser útiles como referencia.

¿Cómo son las responsabilidades del auditor en relación con la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre hechos posteriores al cierre impactados por la pandemia de COVID-19?

Se requiere que los auditores realicen procedimientos diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que todos los hechos que requieran ajuste o una revelación en los estados financieros, que ocurran entre la fecha de los estados financieros y el informe del auditor, hayan sido identificados y reflejados adecuadamente en el estado financiero de conformidad con el marco de información financiera aplicable (véase la NIA 560, apartados 6 a 8).

Al llevar a cabo un trabajo para responder a la valoración de riesgos del auditor en relación con hechos posteriores, incluidas las razones relacionadas con el impacto de la pandemia de COVID-19, el auditor considerará los ajustes o información a revelar de la dirección, incluidos los plazos utilizados para distinguir entre hechos de ajuste y no ajustes. Adicionalmente, esto incluye el impacto de los cambios en el entorno sobre el reconocimiento y medición de los saldos contables y de las transacciones en los estados financieros (si se ajustan), u otra información a revelar específica (si no se ajusta).

Realizar procedimientos después de la fecha del informe de auditoría

En algunas jurisdicciones, se han otorgado extensiones para la presentación de informes financieros. En estas circunstancias, si bien los auditores pueden haber realizado procedimientos sobre hechos posteriores durante la fecha del informe inicial planificado del auditor, los auditores deberán llevar a cabo procedimientos para cubrir el periodo más largo. Es importante en el entorno actual en constante evolución que la evidencia de auditoría obtenida con respecto a hechos posteriores al cierre cubra todo el periodo hasta la fecha del informe del auditor. Por ejemplo, en el escenario ilustrativo presentado anteriormente, los procedimientos de auditoría en hechos posteriores al cierre deben extenderse hasta el 31 de marzo de 2020.

⁴ <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19>

Ejemplos de hechos y condiciones que pueden ser relevantes en el entorno actual



Nuevos compromisos, préstamos o garantías que se han suscitado como resultado de la pandemia.



Ventas o adquisiciones recientes o planificadas de activos como resultado de la pandemia.



Aumentos de capital o emisión de instrumentos de deuda, tal como la emisión de nuevas acciones u obligaciones, o un acuerdo para fusionar o liquidar que se haya realizado o esté planificado.



Probabilidad de cumplir con las desempeño de las condiciones para la irrevocabilidad de la concesión bajo los acuerdos de pago basado en acciones y la contabilidad adecuada de las modificaciones o liquidaciones de dichos acuerdos.



Pagos de deuda o estímulos económicos proporcionados por el gobierno en forma de préstamos o donaciones.



Cualquier desarrollo relacionado con contingencias (por ejemplo, nuevos pasivos contingentes o circunstancias que afecten la evaluación de pasivos contingentes existentes, la capacidad de cumplir objetivos de rendimiento acordados para su consideración contingente en acuerdos de combinación de negocios, etc.).



Cualquier ajuste contable inusual que se haya realizado o esté contemplado hacerse, tal como registros de cierre adicionales o revisados, o hechos que requieren entradas de diario no estándar.



Cualquier hecho que cuestione lo idóneo de las políticas contables utilizadas en los estados financieros (por ejemplo, los hechos que ponen en duda la validez del principio contable de empresa en funcionamiento).



Cualquier evento que sea relevante para la medición de estimaciones o provisiones hechas en los estados financieros. Los ejemplos incluyen consideraciones sobre derivados y cobertura (por ejemplo, cuando una transacción prevista es altamente probable que no se realice), reclamos de seguro (por ejemplo, si es prácticamente cierto que los montos serán por cobrar debido a interrupción comercial y/u otro seguro y la posible revelación de activos contingentes), acuerdos de reembolso con clientes o proveedores, consideraciones variables, devengos de comisiones, etc.).



Cualquier evento que sea relevante para la recuperabilidad de los activos.



Modificación de los acuerdos contractuales existentes (por ejemplo, reducción o aplazamiento de los pagos de arrendamiento otorgados por un arrendador a un arrendatario, modificaciones a los términos de la deuda, etc.).



Consideraciones fiscales (por ejemplo, el impacto del flujo reducido de bienes y servicios en los acuerdos de precios de transferencia, recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos).



Beneficios por despido de empleados como resultado de una reducción de la fuerza laboral (por ejemplo, como resultado del cierre o la reorganización de operaciones que ocurrieron después de la fecha del informe).

Los siguientes son ejemplos de hechos o condiciones que pueden verse afectados o existir como resultado de la pandemia de COVID-19, y que pueden ser relevantes para el auditor al determinar si han ocurrido hechos posteriores al cierre y, en su caso, han sido reflejados adecuadamente en los estados financieros (véase también la NIA 560, apartados A7 a A10):

El ejercicio del escepticismo profesional

La determinación y tratamiento de los hechos que implican un ajuste o no, en su caso, es posible que sean más desafiantes debido al impacto del COVID-19. En consecuencia, puede ser necesario que el auditor diseñe y realice procedimientos mejorados o adicionales.

Las incertidumbres y los desafíos asociados con COVID-19, tomando en cuenta los hechos y circunstancias de la entidad, tienen más probabilidades de dar lugar a juicios significativos de la dirección, que requieren de juicios de auditor significativos, lo cual precisa que el auditor ejerza escepticismo profesional al llevar a cabo el trabajo de hechos posteriores al cierre. Aplicar el escepticismo profesional en este aspecto, significa cuestionar y considerar la suficiencia y lo adecuado de la evidencia de auditoría de que todos los hechos posteriores importantes (es decir, aquellos que implican un ajuste o una revelación en los estados financieros) han sido identificados y están reflejados adecuadamente en los estados financieros a la luz de las circunstancias.

Manifestaciones escritas

La NIA 560, apartado 9, requiere que el auditor solicite una manifestación escrita sobre todos los hechos posteriores a la fecha de los estados financieros, y para los cuales el marco de información financiera aplicable requiere un ajuste o revelación, han sido ajustados o revelados.

Se requiere que las manifestaciones escritas estén fechadas tan cercanas como sea posible a la fecha del informe del auditor, pero no después de esa fecha.⁵ La pandemia de COVID-19 puede ser un factor que contribuya al retraso en la aprobación de los estados financieros (como se mencionó anteriormente, algunas jurisdicciones han permitido tiempo adicional o extensiones para la presentación de informes financieros). En esos casos, es importante que las manifestaciones escritas cubran el periodo adicional a la fecha del informe del auditor, o tan cercano como sea posible, incluido cualquier cambio adicional que deba incorporarse.

Además, si la dirección ha emprendido su trabajo en relación con la identificación y la contabilización de hechos que implican ajuste o no implican ajuste, según corresponda, a un periodo que finaliza antes del periodo extendido, el auditor puede solicitar a la dirección que extienda sus consideraciones a la luz de cualquier cambio durante el periodo extendido.

La importancia de la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

La pandemia de COVID-19 ha resultado en varios desafíos y áreas complejas relativas a la información financiera. Los responsables del gobierno de la entidad probablemente tendrán responsabilidades cada vez más importantes en la información financiera de la entidad y otros procesos de gobierno. Por ejemplo, pueden necesitar asegurarse de que la entidad adapta su diseño y mantenimiento de controles apropiados con respecto a la fiabilidad de la información financiera, la efectividad y la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

La comunicación continua y periódica del auditor con los responsables del gobierno de la entidad, particularmente en el periodo posterior a la fecha de los estados financieros, puede ayudar a que el auditor comprenda los cambios que se realizan para responder al entorno en evolución y puede ayudar al auditor a evaluar qué procedimientos necesitan realizarse para obtener evidencia suficiente y adecuada.

⁵ NIA 580, *Manifestaciones escritas*, apartado 14.

¿Existen procedimientos de auditoría requeridos si el auditor conoce los eventos de la pandemia COVID-19 después de la fecha del informe del auditor?

El auditor no tiene obligación de realizar ningún procedimiento de auditoría con respecto a los estados financieros después de la fecha del informe del auditor (ya sea antes o después de la fecha en que se publiquen los estados financieros), a menos que el auditor conozca un hecho que, si hubiera sido conocido en la fecha del informe del auditor, puede haber causado que el auditor modifique su informe.

Por ejemplo, en el escenario ilustrativo presentado anteriormente, si el auditor conoció hechos significativos de COVID-19 el 8 de abril de 2020 que, si hubieran sido conocidos al 31 de marzo de 2020 (la fecha del informe del auditor), podrían haber resultado en una modificación al informe del auditor, se pueden requerir procedimientos adicionales.

Los apartados 10 a 17 de la NIA 560, aborda las responsabilidades del auditor cuando el auditor conoce los hechos después de la fecha del informe.

¿Cómo afectan los resultados de los procedimientos del auditor sobre los hechos posteriores al informe del auditor?

Si, con base a los resultados de los procedimientos de auditoría realizados, el auditor determina que los estados financieros contienen incorrecciones materiales, o no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar si los estados financieros contienen incorrecciones materiales, se requiere una modificación a la opinión en el informe de auditoría de conformidad con la NIA 705 (Revisada).⁶

Si el auditor puede obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los hechos posteriores al cierre de conformidad con lo requerido por la NIA 560, puede considerar adecuado o no el identificar los hechos posteriores al cierre como Cuestiones Clave de Auditoría de conformidad con la NIA 701,⁷ o puede determinar si es necesario llamar la atención de los usuarios hacia el hecho posterior a través de la inclusión de un párrafo de énfasis o un párrafo de otras cuestiones de conformidad con la NIA 706.⁸ El informe del auditor se aborda de manera más general en una Alerta del personal de la práctica de auditoría separada: *Informe del auditor en el entorno cambiante actual—Consideraciones de auditoría debido al impacto de COVID-19*.⁹

⁶ NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 6.

⁷ NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartados 9-10.

⁸ NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartados 8-11.

⁹ Se publicará en mayo de 2020.

Definiciones y descripciones relevantes¹⁰

Se hace referencia a varias fechas a lo largo de esta publicación. Las definiciones o descripciones que ayudan a proporcionar contexto se exponen a continuación:

- **Fecha de los estados financieros** — Fecha de cierre del último periodo cubierto por los estados financieros.
- **Fecha de aprobación de los estados financieros** — Fecha en la que se han preparado todos los documentos comprendidos en los estados financieros, incluyendo las notas explicativas, y en la que las personas con autoridad reconocida han manifestado que asumen la responsabilidad sobre ellos.
- **Fecha del informe del auditor** — Fecha en la que el auditor fecha el informe en los estados financieros. Esta fecha indica al usuario del informe del auditor, que el auditor ha considerado el efecto de los hechos y de las transacciones de los que ha tenido conocimiento y que han ocurrido hasta dicha fecha.¹¹
- **Fecha de publicación de los estados financieros** — Fecha en la que los estados financieros auditados y el informe de auditoría se ponen a disposición de terceros.

¹⁰ NIA 560, apartados 5(a)-(d).

¹¹ NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, apartado A66.

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

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

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

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

El ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’, y el logo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los E.E.U.U. y en otros países.

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver [permissions](#) o contacte permissions@ifac.org.

“Esta “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Hechos posteriores al cierre” del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento publicado por la Federación Internacional de Contadores en abril de 2020 en inglés, ha sido traducida al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. en mayo de 2020, y se reproduce con el permiso de la IFAC. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es en la lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en inglés de “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Hechos posteriores al cierre” © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Hechos posteriores al cierre” © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: Staff Audit Practice Alert: Subsequent Events in the Current Evolving Environment.

Para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento contacte a permissions@ifac.org.