

# BORRADOR DE LA GUÍA COMPLEMENTARIA PARA LA NORMA INTERNACIONAL SOBRE AUDITORÍA DE AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES MENOS COMPLEJAS PROPUESTA - INFORME DE AUDITORÍA

## CONTENIDO

	Página
I. Introducción .....	2
II. El informe de auditoría .....	3
1. Destinatario .....	4
2. Opinión .....	4
3. Requerimientos de ética aplicables .....	4
4. Otras responsabilidades de información.....	5
5. Firma del auditor .....	5
6. Fecha del informe del auditor .....	5
III. Opinión modificada en el informe de auditoría.....	5
IV. Fundamentos de la opinión .....	7
V. Párrafos de énfasis.....	8
VI. Párrafos sobre otras cuestiones.....	9
VII. Otra información .....	10
VIII. Incertidumbre material relacionado con la empresa en funcionamiento.....	11
Anexo - Ejemplos de informes de auditorías .....	13
1. Opinión con salvedades, párrafo de énfasis e informes sobre otros requerimientos legales y reglamentarios .....	13
2. Opinión desfavorable (adversa).....	177
3. Denegación de opinión con un párrafo de otras cuestiones.....	199
4. Opinión no modificada con otra información .....	222
5. Opinión no modificada con una incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento .....	255

## I. Introducción

Esta Guía ha sido desarrollada para proporcionar una guía adicional para los auditores con respecto a las modificaciones al informe de auditoría cuando se utiliza la Norma Internacional de Auditoría para Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas Propuesta ([borrador] NIA para EMC) y debe leerse junto con [borrador] la NIA para EMC.

Esta guía proporciona una orientación no autorizada y no modifica ni anula la [borrador] NIA para EMC, cuyo texto es el único autorizado. La lectura de esta Guía Complementaria del Informe de Auditoría no sustituye la lectura de [borrador] la NIA para EMC. La Guía Complementaria del Informe de Auditoría no pretende ser exhaustiva y siempre se debe hacer referencia a [borrador] la NIA para EMC.

Esta Guía proporciona orientación sobre:

- Varios elementos del informe de auditoría (**Parte II**).
- Modificaciones a la opinión en el informe de auditoría (**Parte III**).
- Contenido de la sección Fundamento de la opinión cuando se realizan modificaciones a la opinión en el informe de auditoría (**Parte IV**).
- El uso de párrafos de énfasis en el informe de auditoría (**Parte V**).
- El uso de párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría (**Parte VI**).
- Presentación de informes sobre otra información (**Parte VII**).
- Informar sobre una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento (**Parte VIII**).

El Apéndice de esta guía incluye cinco ejemplos informes de auditoría que incluyen:

- Ejemplo Informe 1 - Una opinión con salvedades, también con un párrafo de énfasis e información sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.
- Ejemplo Informe 2 - Una opinión adversa.
- Ejemplo Informe 3 - Una denegación (abstención) de opinión con un párrafo sobre otras cuestiones.
- Ejemplo Informe 4 - Una opinión no modificada con otra información.
- Ejemplo Informe 5 - Una opinión no modificada con una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento.

Estos ejemplos de informes contienen ejemplos que no están incluidos en el [borrador] NIA para EMC, es decir, pueden usarse para guiar a los auditores, en su caso, además del formato y contenido especificados del informe de auditoría que figura en la Parte 9 de la [borrador] NIA para EMC. Como se describe en el apartado 9.4.1. de [borrador] la NIA para EMC, no se permiten desviaciones del formato y contenido especificados en la Parte 9, excepto cuando se requiera una modificación para cumplir con la ley o regulación, o cuando la opinión o informe deba modificarse en respuesta a la circunstancias del encargo. Esto incluye una opinión modificada, un párrafo de énfasis, un párrafo sobre otras cuestiones, una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento, otras responsabilidades de presentación de informes o una sección separada que trata sobre otra información.

## II. El informe de auditoría

### *Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Parte 9.4, Informe de auditoría*

El apartado 9.4.1. de [borrador] la NIA para EMC establece el formato y el contenido específicos que se incluirán en el informe de auditoría emitido. Como se describe en el apartado 9.4.1.(a), cuando se establece el diseño y la redacción del informe de auditoría, el informe de auditoría se referirá a esta [borrador] NIA para EMC solo si se incluyen todos los elementos significativos del formato y contenido especificados. Los elementos significativos incluyen:

- Un encabezado.
- Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del encargo.
- Una sección "Opinión:" que contiene:
  - Una declaración de que los estados financieros han sido auditados, una identificación de los estados financieros de la entidad que han sido auditados y una identificación de esos estados financieros; y
  - Una expresión de la opinión del auditor sobre los estados financieros y una referencia al marco de información financiera aplicable utilizado para preparar los estados financieros.
- Una sección "Fundamento de la opinión" que contiene:
  - Una declaración de que la auditoría se realizó de conformidad con [la Norma Internacional de Auditoría para Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas] (o adaptada en el contexto de los requerimientos aplicables de la jurisdicción en particular);
  - Una declaración de que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a la auditoría de los estados financieros en la jurisdicción en particular y ha cumplido con las demás responsabilidades éticas del auditor de conformidad con estos requerimientos. La declaración identifica la jurisdicción de origen de los requerimientos de ética aplicables; y
  - Una declaración sobre si el auditor considera que la evidencia de auditoría que ha obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para la opinión del auditor.
- Una descripción de las responsabilidades de [la dirección] (o adaptadas en el contexto de los requerimientos aplicables de la jurisdicción en particular) para la preparación de los estados financieros que abordan las cuestiones contempladas en el apartado 9.4.1 de la Parte 9 de [borrador] la NIA para EMC para esta sección del informe de auditoría.
- Una descripción de las responsabilidades del auditor por la auditoría de los estados financieros que abordan las cuestiones contempladas en el apartado 9.4.1 de la Parte 9 de [borrador] la NIA para EMC para esta sección del informe de auditoría.
- La firma del auditor.
- La dirección del auditor.
- La fecha del informe de auditoría.
- Cuando la opinión del auditor necesita ser modificada en respuesta a las circunstancias específicas del encargo, una sección de Opinión y Fundamento de la Opinión (ver arriba), modificada para

expresar la opinión del auditor con salvedades o adversa o la denegación (abstención) de opinión, con una descripción de la cuestión que dio lugar a la modificación.

- Cuando sea aplicable a las circunstancias del encargo, un párrafo de énfasis, un párrafo de otras cuestiones, una sección de Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento, una sección de Otra información o una sección que aborde otras responsabilidades de información que son adicionales a las responsabilidades del auditor de conformidad con la [ borrador] NIA para EMC.

Esta sección proporciona orientación adicional sobre algunos de los contenidos requeridos del informe de auditoría.

## 1. Destinatario

Las disposiciones legales, reglamentarias o los términos del encargo pueden especificar a quién debe dirigirse el informe de auditoría. El informe de auditoría normalmente se dirige a aquellos para quienes se prepara el informe. A menudo se dirige a los accionistas o a los responsables del gobierno de la entidad (o al consejo de administración de la entidad) cuyos estados financieros están siendo auditados.

## 2. Opinión

Las frases “presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales,” y “expresan la imagen razonable” que utiliza el auditor al expresar una opinión sobre estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación razonable se consideran frases equivalentes. Las disposiciones legales o reglamentarias que regulan la auditoría de estados financieros en una jurisdicción concreta, o la práctica generalmente aceptada en dicha jurisdicción, son las que determinan que se utilice la expresión “presentan razonable, en todos los aspectos materiales” o la expresión “expresan la imagen razonable”, en esa jurisdicción.

## 3. Requerimientos de ética aplicables

El apartado 9.4.1 requiere que la sección de Fundamento de la Opinión incluya una declaración de que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a la “auditoría de los estados financieros en [jurisdicción]” y ha cumplido con las demás responsabilidades éticas del auditor de conformidad con estos requerimientos. Los requerimientos de ética aplicables (ver el Glosario de Términos en el Anexo 1 de [borrador] la NIA para EMC), generalmente comprenden las disposiciones del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (incluidas las normas de independencia) (el “Código IESBA”), relativos a una auditoría de estados financieros, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.

Las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que el auditor proporcione en el informe de auditoría, información más específica acerca de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, que fueron de aplicación a la auditoría de los estados financieros. Cuando los requerimientos de ética aplicables incluyen los del Código IESBA, esta declaración en el informe del auditor también puede referirse al Código IESBA. Si el Código IESBA constituye todos los requerimientos de ética aplicables para la auditoría, el auditor puede optar por referirse únicamente al Código IESBA.

#### **4. Otras responsabilidades de información**

El apartado 9.4.1 (b) contempla, entre otras cuestiones, que el formato y el contenido especificados del informe de auditoría pueden modificarse para otras responsabilidades de información. Si el auditor aborda otras responsabilidades de información en el informe de auditoría sobre los estados financieros que son adicionales a las responsabilidades del auditor bajo [borrador] la NIA para EMC, estas otras responsabilidades de información se abordan en una sección separada en el informe de auditoría. Esas otras responsabilidades de información pueden incluirse en una sección con el encabezado "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios" o de otra manera según corresponda al contenido de la sección.

Si el informe de auditoría contiene una sección separada que trata sobre otras responsabilidades de información, las secciones del informe de auditoría presentadas bajo las responsabilidades de información requeridas por [borrador] la NIA para EMC, pueden incluirse bajo el encabezado "Informe sobre la auditoría de los estados financieros, seguido del "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios." Si las otras responsabilidades de información abordan los mismos temas que los presentados bajo las responsabilidades de información requeridas por [borrador] la NIA para EMC, las otras responsabilidades de información pueden ser presentadas en la misma sección que informes requeridos por [borrador] la NIA para EMC, pero deben de estar claramente diferenciado.

El ejemplo de Informe 1 en el anexo de esta guía proporciona un ejemplo de otras responsabilidades de información, bajo el encabezado "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

#### **5. Firma del auditor**

El auditor puede firmar en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate. Además de la firma del auditor, en determinadas jurisdicciones puede exigirse al auditor que haga constar en el informe de auditoría su titulación profesional en el ámbito de la contabilidad o el hecho de que el auditor o la firma de auditoría, según corresponda, ha sido reconocido por la autoridad competente para la concesión de autorizaciones en dicha jurisdicción.

En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias pueden permitir el uso de firmas electrónicas en el informe de auditoría.

#### **6. Fecha del informe de auditoría**

La fecha del informe de auditoría indica al usuario de este 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.

### **III. Opinión modificada en el informe de auditoría**

#### ***Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Parte 9.5***

Como se describe en el Apartado 9.5.1 A de [borrador] la norma, el auditor deberá modificar la opinión en el informe de auditoría cuando:

- El auditor concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o
- El auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.

La Parte 9.5. de [borrador] la NIA para EMC especifica cómo el auditor modifica las secciones Opinión y Fundamento de la opinión del informe de auditoría cuando el auditor expresa una opinión modificada (véanse los apartados 9.5.1B–9.5.4). Esto incluye los requerimientos presentados en las siguientes tres tablas en [borrador] la norma:

- La Tabla A especifica la forma en que el juicio del auditor, sobre la naturaleza de la cuestión que origina la opinión con salvedades, y la generalización de sus efectos o posibles efectos sobre los estados financieros, afecta al tipo de opinión a expresar. (Por ejemplo, una opinión con salvedades, una opinión adversa o una denegación (abstención) de opinión).
- La Tabla B especifica la modificación que se hará a la opinión (por ejemplo, redacción, título del encabezado) para cada tipo de opinión en la Tabla A. La tabla distingue entre estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación fiel y aquellos preparados de conformidad con un marco de cumplimiento.
- La Tabla C, establece circunstancias específicas en las que se modificará la opinión del auditor y los tipos de opiniones expresadas en esas circunstancias con base en la naturaleza de la cuestión que dio lugar a la modificación (ver Tabla A). La Tabla C no es una lista exhaustiva de todas las circunstancias en las que se modificará la opinión del auditor.

Puede surgir una incorrección material en los estados financieros, que resulte en una opinión con salvedades o una opinión adversa, en relación con:

- Lo adecuado de las políticas contables seleccionadas.

Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando:

- Las políticas contables seleccionadas no sean consistentes con el marco de información financiera aplicable; o
- Los estados financieros, incluidas las notas respectivas, no representen las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren la presentación fiel.

- La aplicación de las políticas contables seleccionadas.

Este puede ser el caso, por ejemplo:

- Cuando la dirección no haya aplicado las políticas contables seleccionadas de manera congruente con el marco de información financiera, así como cuando la dirección no haya aplicado las políticas contables de forma congruente en distintos periodos o para transacciones y hechos similares (congruencia en la aplicación); o
- Debido al método de aplicación de las políticas contables seleccionadas (tal como un error no intencionado en la aplicación).

- La adecuación o idoneidad de la información revelada en los estados financieros.

Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando:

- Los estados financieros no incluyan toda la información exigida por el marco de información financiera aplicable;
- La información revelada en los estados financieros no se presente de conformidad con el marco de información financiera aplicable; o

- Los estados financieros no proporcionan la información a revelar necesaria para lograr una presentación fiel.

La imposibilidad del auditor de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada (lo que se conoce también como limitación al alcance de la auditoría) que resulta en una opinión con salvedades o en una denegación (abstención) de opinión, puede tener su origen en:

- Circunstancias ajenas al control de la entidad.

Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando:

- Los registros contables de la entidad han sido destruidos.
- Los registros contables de un componente significativo han sido incautados por tiempo indefinido por las autoridades públicas.

- Circunstancias relacionadas con la naturaleza o el momento de realización del trabajo del auditor.

Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando:

- La entidad debe utilizar el método de la participación para contabilizar la participación en una entidad asociada y el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la información financiera de dicha entidad para evaluar si ha sido correctamente aplicado el método de la participación.
- Debido a la fecha en la que el auditor ha sido nombrado, éste no ha podido presenciar el recuento físico de las existencias.
- El auditor determina que no es suficiente aplicar únicamente procedimientos sustantivos, y los controles de la entidad no son efectivos.

- Limitaciones impuestas por la dirección.

Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando:

- La dirección impide al auditor que presencie el recuento físico de las existencias.
- La dirección impide al auditor que solicite confirmaciones de terceros de determinados saldos contables.

El Ejemplo de Informe 1 en el anexo de esta guía proporciona un ejemplo de una opinión con salvedades debido a estados financieros que contienen incorrecciones materiales.

El Ejemplo de Informe 2 en el anexo de esta guía proporciona un ejemplo de una opinión adversa debido a estados financieros que contienen incorrecciones materiales.

El Ejemplo de Informe 3 en el anexo de esta guía proporciona un ejemplo de una negación de opinión debido a la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

#### **IV. Fundamento de la opinión**

##### ***Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Parte 9.5***

Como se describe en el Apartado 9.5.1.B de [borrador] la NIA para EMC, cuando el auditor modifica la opinión del informe de auditoría, deberá, dentro de la sección de Fundamento de la Opinión, incluir una descripción de la cuestión que dio lugar a la modificación y modificar el encabezado en consecuencia. El

Apéndice de esta guía proporciona ejemplos de encabezados y una redacción que puede modificarse según corresponda para reflejar las circunstancias que dieron lugar a la modificación de la opinión.

Si la modificación resulta de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, la sección de Fundamento de la Opinión puede incluir las razones de esa imposibilidad. Aun cuando el auditor haya expresado una opinión desfavorable (adversa) o haya denegado la opinión (se haya abstenido de opinar) sobre los estados financieros, la sección de Fundamento de la opinión describirá los motivos de cualquier otra cuestión de la que tenga conocimiento que hubiera requerido una opinión modificada, así como los efectos correspondientes.

El apartado 9.5.3. de [borrador] la NIA para EMC proporciona una guía cuando hay una incorrección material en los estados financieros que se relaciona con cantidades específicas en los estados financieros, información a revelar cualitativa y no revelación en los estados financieros.

El Ejemplo de Informe 1 en el Anexo de esta guía proporciona un ejemplo de las modificaciones a los Fundamentos de la Opinión debido a una incorrección material de los estados financieros relacionada con importes específicos en los estados financieros cuando se asume que es factible cuantificar los efectos financieros de la incorrección.

El Ejemplo de Informe 2 en el Anexo de esta guía proporciona un ejemplo de las modificaciones a los Fundamentos de la Opinión debido a una opinión adversa resultante de estados financieros que contienen incorrecciones materiales.

El Ejemplo de Informe 3 en el Anexo de esta guía proporciona un ejemplo de las modificaciones a los Fundamentos de la Opinión debido a una denegación (abstención) de opinión resultante de la incapacidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

## V. Párrafos de énfasis

**Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Partes 9.6.1, 9.6.4. y 9.6.5.**

Como se describe en el apartado 9.6.1 de [borrador] de la NIA para EMC, el auditor puede considerar necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión presentada o revelada adecuadamente en los estados financieros que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros. En estas circunstancias, el auditor incluye un párrafo de énfasis dentro de una sección separada del informe de auditoría con un encabezado apropiado. El Anexo de esta guía proporciona ejemplos de redacción que puede modificarse según corresponda para reflejar las circunstancias que dieron lugar a la modificación de la opinión.

Ejemplos de circunstancias en las que el auditor puede considerar necesario incluir un párrafo de énfasis son:

- Cuando un marco de información financiera impuesto por las disposiciones legales o reglamentarias fuera inaceptable salvo por el hecho de que es impuesto por las disposiciones legales o reglamentarias.
- Cuando, con posterioridad a la fecha del informe de auditoría, llegan a conocimiento del auditor ciertos hechos y el auditor emite un informe de auditoría nuevo o rectificado (es decir, hechos posteriores al cierre).
- La incertidumbre relacionada con resultados futuros de litigios o acciones administrativas excepcionales.



- Un hecho posterior al cierre que sea significativo y que ocurra entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría.
- La aplicación anticipada (cuando se permita), antes de su fecha de entrada en vigor, de una nueva norma contable que tenga un efecto material sobre los estados financieros.
- Una catástrofe grave que haya tenido, o continúe teniendo, un efecto significativo sobre la situación financiera de la entidad.

No obstante, el uso generalizado de los párrafos de énfasis puede disminuir la eficacia de la comunicación del auditor acerca de este tipo de cuestiones. Al considerar la necesidad de un párrafo de énfasis, el auditor utiliza su juicio profesional. Un párrafo de énfasis no es sustitutivo de:

- Una opinión con salvedades cuando lo requieran las circunstancias de un encargo de auditoría específico;
- Información que debe revelar la dirección en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, o que es necesaria por algún otro motivo para lograr la presentación fiel; o
- Informar cuando exista una incertidumbre material en relación con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento.

El Ejemplo de informe 1 en el Anexo de esta guía proporciona un ejemplo de un Párrafo de Énfasis.

## VI. Párrafos sobre otras cuestiones

**Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Apartados 9.6.2.–9.6.4, 9.6.6.**

Como se describe en el apartado 9.6.2. de [borrador] la NIA para EMC, el auditor puede considerar necesario comunicar una cuestión distinta de las que se presentan o revelan en los estados financieros que, a juicio profesional del auditor, es relevante para la comprensión de la auditoría por parte de los usuarios, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría. En estas circunstancias, el auditor incluirá un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría siempre que esto no esté prohibido por ley o reglamento.

El contenido de un párrafo sobre otras cuestiones refleja con claridad que no se requiere que esas otras cuestiones se presenten y revelen en los estados financieros. Un párrafo sobre otras cuestiones no incluye información que disposiciones legales o reglamentarias u otras normas profesionales prohíben que el auditor proporcione, por ejemplo, normas de ética aplicables a la confidencialidad de la información. Un párrafo sobre otras cuestiones tampoco incluye la información que se exige a la dirección que proporcione.

Cuando se incluya un párrafo sobre otras cuestiones para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión relacionada con otras responsabilidades de información tratadas en el informe de auditoría, el párrafo puede incluirse en la sección Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios (ver Sección II (4) anterior). Cuando afecte a todas las responsabilidades del auditor o a la comprensión, por parte de los usuarios, del informe de auditoría, el párrafo sobre otras cuestiones puede incluirse como una sección separada, a continuación del informe sobre la auditoría de los estados financieros y del informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.

Si el auditor proporciona un informe de auditoría nuevo o enmendado como resultado de un hecho(s) posterior(es) al cierre, el informe de auditoría nuevo o enmendado puede incluir un párrafo de énfasis o un

párrafo de otras cuestiones que se refiera a una nota a los estados financieros que discuta más extensamente el motivo de la modificación de los estados financieros emitidos anteriormente y del informe de auditoría anterior proporcionado por el auditor.

El Ejemplo de informe 3 en el Anexo de esta guía proporciona un ejemplo de un Párrafo de Otras Cuestiones.

## VII. Otra información

### **Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Parte 9.8**

Se requiere que el auditor determine, mediante discusión con la dirección, qué documento(s) comprende el informe anual de la entidad (ver apartado 9.8.1. de [borrador] la norma). De esta manera, el auditor puede identificar un documento o documentos que cumplan con la definición de “otra información” contenida en un informe anual. En estas circunstancias, si el auditor ha obtenido parte o toda la 'otra información' en la fecha del informe de auditoría, se requiere que el auditor incluya una sección de Otra información en el informe de auditoría (véase el apartado 9.8.7. de [borrador] la norma).

Sin embargo, cuando el auditor deniega una opinión sobre los estados financieros, el auditor no incluirá una sección de Otra información en el informe de auditoría, a menos que la ley o regulación lo requiera para informar sobre otra información (ver apartado 9.8.8. de [borrador] la norma). Cuando el auditor exprese una denegación (abstención) de opinión sobre los estados financieros, proporcionar más detalles acerca de la auditoría, así como una sección que trate de la otra información, puede oscurecer la denegación (abstención) de opinión sobre los estados financieros en su conjunto y generar confusión para los usuarios de los estados financieros.

La “Otra información” por definición es información financiera o no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente) incluida en el informe anual de una entidad.

La ley, la regulación de la costumbre puede definir el contenido de un informe anual (que también es un término definido en [borrador] la NIA para EMC), y el nombre por el cual se hará referencia, y el contenido y el nombre pueden variar dentro y entre jurisdicciones. El informe anual se prepara habitualmente con periodicidad anual. Sin embargo, cuando los estados financieros sometidos a auditoría se preparan con una periodicidad inferior o superior al año, también se puede preparar un informe anual que cubra el mismo periodo que los estados financieros. En algunos casos, es posible que el informe anual de la entidad sea un único documento y se denomine "Informe anual" o tenga algún otro encabezado. En otros casos, las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre pueden obligar a la entidad a proporcionar a los propietarios (o a otros interesados similares) información sobre las operaciones de la entidad y sobre sus resultados y su situación financieros como se exponen en los estados financieros (es decir, un informe anual), mediante un único documento o a través de dos o más documentos separados que, en conjunto, tienen el mismo propósito. Por ejemplo, dependiendo de las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre de una determinada jurisdicción, uno o varios de los siguientes documentos pueden formar parte del informe anual:

- Informe de la dirección.
- Comentario de la dirección.
- Revisión operativa y financiera.
- Informes similares de los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo, un informe de los directores o una declaración del presidente).

Si el auditor identifica "otra información", el auditor tiene la responsabilidad de realizar un trabajo en relación con esa "otra información" para permitirle informar adecuadamente en la sección de Otra Información del informe de auditoría. Los apartados 9.8.2.–9.8.6. y 9.8.9. de [borrador] la NIA para EMC describen los requerimientos para el auditor en este respecto. Apartado 9.8.10 (Tabla E) establece el contenido de la sección Otra Información en el informe de auditoría.

El Ejemplo de Informe 4 en el anexo de esta guía proporciona un ejemplo de las circunstancias en las que existe "otra información".

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

**Referencia a [borrador] la NIA para EMC: Parte 8.5. y apartado 9.6.7.**

Las implicaciones potenciales para el informe de auditoría, basadas en el juicio del auditor, cuando los hechos y circunstancias dan como resultado que el auditor tenga inquietudes acerca del principio contable de empresa en funcionamiento, se resumen en la siguiente tabla (esta tabla también ayuda a contextualizar una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento en relación con otras inquietudes acerca de la empresa en funcionamiento que pueda tener el auditor):

Conclusión del auditor (a juicio del auditor, con base en la evidencia de auditoría obtenida)	Impacto en el informe de auditoría	Referencia a [borrador] la NIA para EMC
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre el principio contable de empresa en funcionamiento.</li> <li>• Se ha identificado una incertidumbre material.</li> <li>• Se ha presentado la información a revelar adecuada.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se ha expresado una opinión no modificada.</li> <li>• Se incluye una sección separada bajo el encabezado "Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento", que también llama la atención sobre la información a revelar relevante dentro de los estados financieros.</li> </ul>	9.6.7.
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre el principio contable de empresa en funcionamiento.</li> <li>• Se ha identificado una incertidumbre material.</li> <li>• NO se ha presentado la información a revelar adecuada.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se ha expresado una opinión con salvedades o adversa, en su caso.</li> <li>• Indicar en la sección "Fundamento de la opinión adversa" del informe, que existe una incertidumbre material que puede causar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y que la cuestión no se revela de manera adecuada en los estados financieros de la entidad.</li> </ul>	9.5.1.Q. 9.5.1.R.

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los estados financieros se han preparado sobre el principio contable de empresa en funcionamiento.</li> <li>• El uso del principio contable de empresa en funcionamiento es inadecuado.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se ha expresado una opinión adversa.</li> </ul>	<p>9.5.1.P.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• La entidad no es una empresa en funcionamiento.</li> <li>• Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre el principio contable de empresa en funcionamiento.</li> <li>• La base contable alternativa es adecuada en las circunstancias.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Es posible que se pueda expresar una opinión no modificada si hay un información a revelar adecuada sobre la base contable sobre la que se preparan los estados financieros.</li> <li>• Puede considerarse apropiado incluir un párrafo de énfasis que llame la atención del usuario sobre la base contable alternativa y las razones para su uso.</li> </ul>	<p>N/A</p>

El Ejemplo de Informe 5 en el Anexo de esta guía proporciona un ejemplo de un informe no modificado con un incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento.

## Ejemplos de Informes de Auditoría<sup>1</sup>

### 1. Opinión con salvedades, Párrafo de énfasis e Informes sobre Otros Requerimientos Legales y Reglamentarios

(ver las Secciones II (4), III, IV y V)

#### Opinión con Salvedades debido a una Incorrección Material en los Estados Financieros, un Párrafo de Énfasis e Informes sobre Otros Requerimientos Legales y Reglamentarios

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

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad preparados de conformidad con un marco de presentación razonable.
- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con [ marco de información financiera aplicable] (un marco con propósito general).
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros en la Parte 4.5. de [borrador] la NIA para EMC.
- Las existencias que se muestran en los estados financieros son incorrectas. Se considera que la incorrección es material para los estados financieros, pero no generalizada (es decir, es adecuada una opinión con salvedades). Es factible cuantificar los efectos financieros de las incorrecciones.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los correspondientes a la jurisdicción.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (Ver Parte 8.5. del [borrador] la NIA para EMC).
- Entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría se ha producido un incendio en las instalaciones de producción de la entidad que ha sido revelado como un hecho posterior al cierre. A juicio del auditor, la cuestión es tan importante que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros (es decir, se necesita un Párrafo de Énfasis).
- No hay otra información reportada en un informe anual.
- Los responsables de la supervisión de los estados financieros son los mismos de los de la responsabilidad por la preparación de los estados financieros. Además de la auditoría de los

<sup>1</sup> Dado que estos ejemplos de informes de auditoría pertenecen a [borrador] la NIA para EMC, los informes tal como se presentan no se aplican a las entidades cotizadas y tampoco a los estados financieros del grupo.

**estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

## INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

### Informe sobre la auditoría de los estados financieros<sup>2</sup>

#### Opinión con salvedades

Hemos<sup>3</sup> auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión* con salvedades de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales (o expresan la imagen fiel de) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con [marco de información financiera aplicable].

#### Fundamento de la opinión con salvedades

Las existencias de la Sociedad se reflejan en el estado de situación financiera por xxx. La dirección no ha registrado las existencias al menor de los importes correspondientes a su costo o valor neto de realización, sino que las refleja únicamente al costo, lo que supone un incumplimiento de [marco de información financiera aplicable]. De acuerdo con los registros de la Sociedad, si la dirección hubiera valorado las existencias al menor de los importes correspondientes a su costo o valor neto de realización, hubiese sido necesario reducir el importe de las existencias en xxx para reflejarlas por su valor neto de realización. En consecuencia, el costo de ventas está infravalorado en xxx, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto están sobrevalorados en xxx, xxx y xxx, respectivamente.

Realizamos nuestra auditoría de conformidad con la [Norma Internacional de Auditoría sobre Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas (la NIA para EMC)]. Nuestras responsabilidades de conformidad con la NIA para EMC se describen con más detalle en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de la sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

---

<sup>2</sup> El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios" (ver la Sección II (4) de esta guía).

<sup>3</sup> El texto que ha sido sombreado es la forma establecida y el contenido del informe de auditoría que se requiere y no se puede cambiar.

## **Párrafo de énfasis – Efectos de un incendio**

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe los efectos de un incendio en las instalaciones de producción de la Sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### **Responsabilidades de la Dirección<sup>4</sup>**

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con [el marco de información financiera aplicable],<sup>5</sup> y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

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

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

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

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

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Conocimos el control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Sociedad.

---

<sup>4</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate. Cuando los responsables de la supervisión del proceso de información financiera difieren de la dirección, el encabezado de esta sección también se refiere a "Los responsables del gobierno de la entidad" o al término que sea apropiado en el contexto del marco legal en la jurisdicción en particular.

<sup>5</sup> Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen razonable, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la presentación razonable de conformidad con [el marco de información financiera aplicable], y del..."

- Evaluaremos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.
- Concluiremos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluiremos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión con salvedades. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si el estado financiero representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.

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

## **Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios**

*[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variarán dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor establecidas por disposiciones legales o reglamentarias o por normas de auditoría nacionales. Las cuestiones tratadas por otras disposiciones legales o reglamentarias o normas de auditoría nacionales (denominadas "otras responsabilidades de información") se tratarán en esta sección salvo si las otras responsabilidades de información tratan de los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por la NIA para EMC como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros. La información relativa a otras responsabilidades de información que tratan los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por las NIA se puede combinar (es decir, incluir en la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros con los subtítulos adecuados) siempre que la redacción del informe de auditoría diferencie claramente las otras responsabilidades de información de la requerida por la NIA para EMC cuando existe esa diferencia.]*

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

[Dirección del auditor]

[Fecha]



## 2. Opinión desfavorable (adversa)

(ver Secciones III y IV)

### Opinión adversa debido a una incorrección material en los estados financieros

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

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad preparados de conformidad con un marco de presentación razonable.
- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con [ marco de información financiera aplicable] (un marco con propósito general).
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros en la Parte 4.5. de [borrador] la NIA para EMC.
- Los estados financieros contienen incorrecciones materiales debido a que no se reconoce un deterioro en un terreno que comprende más del 80% de los activos de la entidad y, por lo tanto, el auditor ha concluido que esto es material y generalizado para los estados financieros en su conjunto (es decir, una opinión adversa es adecuada).
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los correspondientes a la jurisdicción.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (Ver Parte 8.5. del [borrador] la NIA para EMC).
- No hay otra información reportada en un informe anual.
- Los responsables de la supervisión de los estados financieros son los mismos de los de la responsabilidad por la preparación de los estados financieros.
- Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

## INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

### Opinión desfavorable (adversa)

Hemos<sup>6</sup> auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en

<sup>6</sup> El texto que ha sido sombreado es la forma establecida y el contenido del informe de auditoría que se requiere y no se puede cambiar.

el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión* con salvedades de nuestro informe, los estados financieros adjuntos no presentan fielmente (o no expresan la imagen fiel de) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con [marco de información financiera aplicable].

### **Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)**

Como se explica en la Nota X de los estados financieros, la Sociedad no realizó una revisión del deterioro del terreno a la fecha de presentación de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]. Un valuador independiente ha evaluado que el valor recuperable del terreno incluido en la Nota X a los estados financieros, es menor que el valor en libros por un monto de xxx. En consecuencia, los activos están sobrevalorados en xxx, mientras que el impuesto sobre la renta, la utilidad neta y el capital contable están sobrevalorados en un monto de xxx, xxx y xxx, respectivamente. Estos ajustes requeridos se consideran materiales y generalizados para los estados financieros en su conjunto.

Realizamos nuestra auditoría de conformidad con la [Norma Internacional de Auditoría sobre Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas (la NIA para EMC)]. Nuestras responsabilidades de conformidad con la NIA para EMC se describen con más detalle en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de la sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión desfavorable (adversa).

### **Responsabilidades de la Dirección por los Estados Financieros<sup>7</sup>**

[Ver ejemplo 1 anterior]

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

[Ver ejemplo 1 anterior]

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

[Dirección del auditor]

[Fecha]

---

<sup>7</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate. Cuando los responsables de la supervisión del proceso de información financiera difieren de la dirección, el encabezado de esta sección también se refiere a “Los responsables del gobierno de la entidad” o al término que sea apropiado en el contexto del marco legal en la jurisdicción en particular.

### 3. Denegación de Opinión con un Párrafo de Otras Cuestiones

(ver Secciones III, IV y VI)

**Denegación de opinión debido a la imposibilidad del auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre múltiples elementos de los estados financieros y un párrafo sobre otras cuestiones**

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

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad preparados de conformidad con un marco de presentación razonable.
- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con [marco de información financiera] (un marco con propósito general).
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros en la Parte 4.5. de [borrador] la NIA para EMC.
- El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de los estados financieros, es decir, el auditor tampoco ha podido obtener evidencia de auditoría en relación con las existencias y las cuentas a cobrar. Se considera que los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales y generalizados en los estados financieros (es decir, es adecuada una denegación (abstención) de opinión).
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los correspondientes a la jurisdicción.
- Los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada sobre esos estados financieros.
- No hay otra información reportada en un informe anual.
- Debido a la denegación de opinión, se requiere una descripción más limitada de la sección de responsabilidades del auditor.
- Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los de la preparación de los estados financieros.
- Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

## INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

### Denegación (abstención) de opinión

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio

terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

No expresamos una opinión sobre los estados financieros de la Sociedad adjuntos. Debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección Fundamento de la denegación (abstención) de opinión de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estos estados financieros.

### **Fundamento de la denegación (abstención) de opinión**

Fuimos nombrados auditores de la sociedad con posterioridad al 31 de diciembre de 20X1 y, por lo tanto, no presenciamos el recuento físico de las existencias al inicio y al cierre del ejercicio. No hemos podido satisfacernos, mediante procedimientos alternativos, de las cantidades de existencias a 31 de diciembre de 20X0 y 20X1, las cuales están registradas en los estados de situación financiera por xxx y xxx, respectivamente. Asimismo, la introducción en septiembre de 20X1 de un nuevo sistema informatizado de cuentas a cobrar ocasionó numerosos errores en dichas cuentas. En la fecha de nuestro informe, la dirección aún estaba en el proceso de rectificar las deficiencias del sistema y de corregir los errores. No pudimos confirmar o verificar por medios alternativos las cuentas a cobrar incluidas en el estado de situación financiera por un importe total de xxx a 31 de diciembre de 20X1. Como resultado de estas cuestiones, no hemos podido determinar los ajustes que podrían haber sido necesarios en relación con las existencias y las cuentas a cobrar registradas, o no registradas, ni en relación con los elementos integrantes del estado del resultado integral, del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo.

### **Otras cuestiones**

Los estados financieros por el año terminado [final del período anterior de presentación de informes] fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada sobre esos estados financieros en [fecha].

### **Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el estado financiero<sup>8</sup>**

*[Ver ejemplo 1 anterior]*

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

Nuestra responsabilidad es la realización de la auditoría de los estados financieros de la Sociedad de conformidad con las NIA para EMC y la emisión de un informe de auditoría. Sin embargo, debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección Fundamento de la denegación (abstención) de opinión de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estos estados financieros consolidados.

---

<sup>8</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate. Cuando los responsables de la supervisión del proceso de información financiera difieren de la dirección, el encabezado de esta sección también se refiere a “Los responsables del gobierno de la entidad” o al término que sea apropiado en el contexto del marco legal en la jurisdicción en particular.

Somos<sup>9</sup> independientes de la sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos.

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

*[Dirección del auditor]*

*[Fecha]*

---

<sup>9</sup> El texto que ha sido sombreado es la forma establecida y el contenido del informe de auditoría que se requiere y no se puede cambiar.

#### 4. Opinión no Modificada con Otra Información

(ver Sección VII)

**Opinión no modificada cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha identificado ninguna incorrección material en ella.**

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

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad preparados de conformidad con un marco de presentación razonable.
- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con [ marco de información financiera aplicable] (un marco con propósito general).
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros en la Parte 4.5. de [borrador] la NIA para EMC.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los correspondientes a la jurisdicción.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (Ver Parte 8.5. del [borrador] la NIA para EMC).
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.
- Los responsables de la supervisión de los estados financieros son los mismos de los de la responsabilidad por la preparación de los estados financieros.
- Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

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

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

##### Opinión

Hemos<sup>10</sup> auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha

<sup>10</sup> El texto que ha sido sombreado es la forma establecida y el contenido del informe de auditoría que se requiere y no se puede cambiar.

fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales (o expresan la imagen razonable de) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como [de] sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable].

## Fundamento de la opinión

Realizamos<sup>11</sup> nuestra auditoría de conformidad con la [Norma Internacional de Auditoría sobre Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas (la NIA para EMC)]. Nuestras responsabilidades de conformidad con la NIA para EMC se describen con más detalle en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de la sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

## Otra información

La dirección<sup>12</sup> es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe X,<sup>13</sup> pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría correspondiente.]

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo.

Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado sobre la otra información que obtuvimos antes de la fecha de este informe de auditoría, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. No tenemos nada de lo que informar a este respecto.

## Responsabilidades de la Dirección por los Estados Financieros<sup>14</sup>

[Vea ejemplo 1 anterior]

---

<sup>11</sup> El texto que ha sido sombreado es la forma establecida y el contenido del informe de auditoría que se requiere y no se puede cambiar.

<sup>12</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

<sup>13</sup> Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, tal como "el informe de la dirección y una revisión financiera de cinco años", para identificar la otra información.

<sup>14</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate. Cuando los responsables de la supervisión del proceso de información financiera difieren de la dirección, el encabezado de esta sección también se refiere a "Los responsables del gobierno de la entidad" o al término que sea apropiado en el contexto del marco legal en la jurisdicción en particular.

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

*[Ver ejemplo 1 anterior]*

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

*[Dirección del auditor]*

*[Fecha]*



## 5. Opinión no Modificada con una Incertidumbre Material Relativa a la Empresa en Funcionamiento

(ver Sección VIII)

### Opinión no modificada cuando existe una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento y la divulgación en los estados financieros es adecuada

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

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad preparados de conformidad con un marco de presentación razonable.
- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con [ marco de información financiera aplicable] (un marco con propósito general).
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros en la Parte 4.5. de [borrador] la NIA para EMC.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los correspondientes a la jurisdicción.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. La información a revelar sobre la incertidumbre material en los estados financieros es adecuada (ver la Parte 8.5 de [borrador] la NIA para EMC).
- No hay otra información reportada en un informe anual.
- Los responsables de la supervisión de los estados financieros son los mismos de los de la responsabilidad por la preparación de los estados financieros.
- Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

## INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

### Opinión

[Vea ejemplo 4 anterior]

### Fundamento de la opinión

[Vea ejemplo 4 anterior]

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

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

## **Responsabilidades de la Dirección por los Estados Financieros<sup>15</sup>**

*[Ver ejemplo 1 anterior]*

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

*[Ver ejemplo 1 anterior]*

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

*[Dirección del auditor]*

*[Fecha]*

---

<sup>15</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate. Cuando los responsables de la supervisión del proceso de información financiera difieren de la dirección, el encabezado de esta sección también se refiere a “Los responsables del gobierno de la entidad” o al término que sea apropiado en el contexto del marco legal en la jurisdicción en particular.

"Este *Borrador de la Guía Complementaria, Borrador de la Guía Complementaria para la Norma Internacional sobre Auditoría de Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas Propuesta - Informe de Auditoría*, originalmente publicado en la lengua inglesa por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en septiembre de 2021, ha sido traducido al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en septiembre de 2021, y se reproduce con permiso de la IFAC. El proceso de traducción del *Borrador de la Guía Complementaria, Borrador de la Guía Complementaria para la Norma Internacional sobre Auditoría de Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas Propuesta - Informe de Auditoría* fue considerado por la IFAC y la traducción se llevó a cabo de conformidad con la "Declaración de la Política—Política para la Traducción de Publicaciones de la Federación Internacional de Contadores". El texto aprobado del *Borrador de la Guía Complementaria, Borrador de la Guía Complementaria para la Norma Internacional sobre Auditoría de Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas Propuesta - Informe de Auditoría* es el publicado por la IFAC en 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 lengua inglesa de *Draft Supplemental Guidance, Draft Supplemental Guidance For The Proposed International Standard On Auditing For Audits Of Financial Statements Of Less Complex Entities – Auditor Reporting* © 2021 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de *Borrador de la Guía Complementaria, Borrador de la Guía Complementaria para la Norma Internacional sobre Auditoría de Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas Propuesta - Informe de Auditoría* © 2021 Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: *Draft Supplemental Guidance, Draft Supplemental Guidance For The Proposed International Standard On Auditing For Audits Of Financial Statements Of Less Complex Entities – Auditor Reporting*. September 2021.

Para obtener permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, contacte: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)".