

**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 200**

**OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y**

**CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS**

**NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA**

(En vigor para auditorias de estados financieros por ejercicios que comiencen en o

Después del 15 de diciembre de 2009)

**CONTENIDO**

	Párrafo
Introducción	
<b>Alcance de esta NIA</b> .....	1-2
Una auditoria de estados financieros.....	3-9
Fecha de vigencia.....	10
<b>Objetivos generales del auditor</b> .....	11-12
<b>Definiciones</b> .....	13
<b>Requisitos</b>	
Requisitos éticos relativos a una auditoria de estados financieros.....	14
Escepticismo profesional.....	15
Juicio profesional.....	16
Suficiente evidencia apropiada de auditoria.....	17
Realización de una auditoria de acuerdo con NIA.....	18-24
<b>Material de aplicación y de otro material explicativo</b>	
Una auditoria de estados financieros.....	A1-A13
Requisitos éticos relativos a una auditoria de estados financieros.....	A14-A17
Escepticismo profesional.....	A18-A22
Juicio profesional.....	A23-A27
Suficiente evidencia apropiada de auditoria y riesgo de auditoria.....	A28-A52
Realización de una auditoria de acuerdo con NIA.....	A53-A76

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades generales del auditor independiente cuando conduce una auditoría de estados financieros de acuerdo con NIA. Específicamente, expone los objetivos generales del auditor independiente, y explica la naturaleza y alcance de una auditoría diseñada para hacer posible al auditor independiente cumplir con dichos objetivos. También explica el alcance, autoridad y estructura de las NIA, e incluye los requisitos que establecen las responsabilidades generales del auditor independiente aplicables en todas las auditorías, incluyendo la obligación de cumplir con las NIA. En lo sucesivo, se referirá al auditor independiente como "el auditor".
2. Las NIA están elaboradas en el contexto de una auditoría de estados financieros por un auditor. Se adaptarán, según sea necesario, a las circunstancias cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica. Las NIA no tratan de las responsabilidades del auditor que puedan existir en la legislación, regulación o de algún otro modo en conexión, por ejemplo, con la oferta de valores al público. Esas responsabilidades pueden ser diferentes a las establecidas en las NIA. En consecuencia, aunque el auditor puede, en tales circunstancias, encontrar útiles algunos aspectos de la NIA, es responsabilidad del auditor asegurar el cumplimiento con todas las obligaciones legales, de regulación o profesionales.

### Una auditoría de estados financieros

3. El propósito de una auditoría es incrementar el grado de confianza de los presuntos usuarios en los estados financieros. Esto se logra con la expresión de una opinión por el auditor sobre si los estados financieros están elaborados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable. En el caso de la mayoría de los marcos de referencia de propósito general, esa opinión es sobre si los estados financieros están presentados, razonablemente, respecto de todo lo importante, o dan un punto de vista verdadero y razonable, de acuerdo con el marco de referencia. Una auditoría conducida de acuerdo con las NIA y los requisitos éticos relevantes, posibilita al auditor a formarse esa opinión. (Ref. A1.)
4. Los estados financieros sujetos a auditoría son los de la entidad, elaborados por la administración de la entidad con supervisión de los encargados del gobierno corporativo. Las NIA no imponen responsabilidades sobre la administración o los encargados del gobierno corporativo y no sobrepasan las leyes y regulaciones que gobiernan sus responsabilidades. Sin embargo, una auditoría, de acuerdo con las NIA se conduce sobre la premisa de que la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo han reconocido ciertas

responsabilidades que son fundamentales para la realización de la auditoría. La auditoría de los estados financieros no releva a la administración o a los encargados del gobierno corporativo de sus responsabilidades. (Ref. A2-A11.)

5. Como base para la opinión del auditor, las NIA requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable sobre si los estados financieros como un todo están libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error. La seguridad razonable es un alto nivel de seguridad. Se obtiene cuando el auditor ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión no apropiada cuando los estados financieros están representados erróneamente en una forma de importancia relativa) a un nivel aceptablemente bajo. Sin embargo, la seguridad razonable no es un nivel absoluto de seguridad, porque hay limitaciones inherentes de una auditoría que dan como resultado que la mayor parte de la evidencia de auditoría sobre la que el auditor funda conclusiones y basa la opinión del auditor sea persuasiva, más que conclusiva. (Ref. A28-A52.)
6. El concepto de importancia relativa lo aplica el auditor tanto en la planeación y desempeño de la auditoría, como en la evaluación del efecto sobre la auditoría de las representaciones erróneas identificadas y de las representaciones erróneas sin corregir, si las hay, sobre los estados financieros.<sup>1</sup> En general, las representaciones erróneas, incluyendo omisiones, se consideran de importancia relativa si, en lo individual o en agregado, se pudiera, razonablemente, esperar que influyan en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de los estados financieros. Los juicios sobre importancia relativa se hacen a la luz de las circunstancias del entorno, y los afecta la percepción del auditor de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros, y el tamaño o naturaleza de una representación errónea, o una combinación de ambos. La opinión del auditor maneja los estados financieros como un todo y, por tanto, el auditor no es responsable de la detección de representaciones erróneas que no sean de importancia relativa a los estados financieros como un todo.
7. Las NIA contienen objetivos, requisitos y material de aplicación y otro material explicativo que se diseñan para soportar al auditor para obtener seguridad razonable. Las NIA requieren que el auditor ejerza su juicio profesional y mantenga el escepticismo profesional durante la planeación y desempeño de la auditoría y, entre otras cosas:
  - Identifique y juzgue los riesgos de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a fraude o error, con base en un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad.

---

<sup>1</sup> NIA 320, **Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría** y NIA 450, **Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría.**

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- Obtenga suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre si existen representaciones erróneas de importancia relativa, mediante diseño e implementación de respuestas apropiadas a los riesgos valorados.
  - Se forme una opinión sobre los estados financieros con base en conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida.
8. La forma de opinión expresada por el auditor dependerá del marco de referencia de información financiera aplicable y de cualquier ley o regulación aplicable. (Ref. A12-A13.)
9. El auditor puede, también, tener otras responsabilidades de comunicación e información a los usuarios, administración, encargados del gobierno corporativo, o partes fuera de la entidad, en relación con asuntos que se originen de la auditoría: Estas responsabilidades pueden establecerlas las NIA o la ley o regulación aplicable.<sup>2</sup>

Vigencia

10. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009.

Objetivos generales del auditor

11. Al conducir una auditoría de estados financieros, los objetivos generales del auditor son:
- a) Obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros, como un todo, están libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error, de esa manera se permite al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están elaborados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable; y
  - b) Dictaminar sobre los estados financieros, y comunicar según requieren las NIA, de acuerdo con los resultados del auditor.
12. En todos los casos, cuando no pueda obtenerse seguridad razonable, y una opinión con salvedades en el dictamen del auditor sea insuficiente en las circunstancias para fines de información a los presuntos usuarios de los estados financieros,

---

<sup>2</sup> Ver, por ejemplo, NIA 260, Comunicación con los encargados del gobierno corporativo, y párrafo 43 de la NIA 240, Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros.

las NIA requieren que el auditor se abstenga de opinión, se retire (o renuncie)<sup>3</sup> del trabajo, cuando sea posible el retiro bajo la ley o regulación aplicable.

#### Definiciones

13. Para fines de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que se atribuyen enseguida:

- a) Marco de referencia de información financiera aplicable. El marco de referencia de información financiera adoptado por la administración y, cuando sea apropiado, por los encargados del gobierno corporativo, en la elaboración de los estados financieros que sea aceptable en vista de la naturaleza de la entidad y el objetivo de los estados financieros, o que sea el que requiere la ley o regulación.

El término "marco de referencia de presentación razonable" se usa para referirse a un marco de referencia de información financiera que requiere cumplimiento con los requisitos del marco referencia y:

- i) Reconoce de manera explícita o implícita que, para lograr una presentación razonable de los estados financieros, puede ser necesario que la administración proporcione revelaciones más allá de las que requiere específicamente el marco de referencia; o
- ii) Reconoce de manera explícita que puede ser necesario que la administración se desvíe de un requisito del marco de referencia para lograr una presentación razonable de los estados financieros. Se espera que tales desviaciones sean necesarias solo en circunstancias extremadamente raras.

El término "marco de referencia de cumplimiento" se usa para referirse a un marco de referencia de información financiera que requiere cumplimiento con los requisitos del marco de referencia, pero no contiene los reconocimientos según i) y ii) anteriores.

- b) Evidencia de auditoría. Información que usa el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión del auditor. La evidencia de auditoría incluye la información contenida en los registros contables que fundamentan los estados financieros y otra información. Para fines de las NIA:
- i) Suficiencia de evidencia de auditoría es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría. La cantidad de la evidencia de auditoría que se necesita es afectada por la valoración del auditor de los riesgos de re

---

**3 En las NIA, se usa sólo el término "retiro".**

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- i) presentación errónea de importancia relativa y también por la calidad de dicha evidencia de auditoría.
- ii) Propiedad [lo apropiado] de la evidencia de auditoría es la medida de la calidad de la evidencia de auditoría, es decir, su relevancia y confiabilidad para dar soporte a las conclusiones sobre las que se basa la opinión del auditor.
- c) Riesgo de auditoría. El riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están representados de una manera errónea de importancia relativa. El riesgo de auditoría es una función de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y del riesgo de detección
- d) Auditor. "Auditor" se usa para referirse a la persona o personas que conducen la auditoría, generalmente, el socio del trabajo u otros miembros del equipo del trabajo o, según se aplique, la firma. Cuando una NIA dispone que un requisito o responsabilidad sean cumplidos por el socio del trabajo, se usa el término "socio del trabajo" que sustituye al de "auditor". Cuando sea relevante, "socio del trabajo" y "firma" deben entenderse como referencia a sus equivalentes del sector público.
- e) Riesgo de detección. El riesgo de que los procedimientos desempeñados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten una representación errónea que exista y que podría ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas.
- f) Estados financieros. Una representación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas relacionadas, que se propone comunicar los recursos u obligaciones económicas de una entidad en un momento del tiempo o los cambios correspondientes por un periodo de tiempo de acuerdo con un marco de referencia para información financiera. Las notas relacionadas ordinariamente comprenden un resumen de políticas de contabilidad importantes y otra información explicativa. El término "estados financieros", ordinariamente, se refiere a un juego completo de estados financieros según determinan los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable, pero puede también referirse a un solo estado financiero.
- g) Información financiera histórica. Información que se expresa en términos financieros, en relación con una entidad en particular, derivada, principalmente, del sistema contable de dicha entidad, sobre hechos económicos que ocurren en ejercicios del pasado o sobre condiciones o circunstancias económicas en momentos del tiempo pasado.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- h) Administración. La(s) persona(s) con responsabilidad ejecutiva sobre la conducción de las operaciones de la entidad. Para algunas entidades en algunas jurisdicciones, la administración incluye a algunos o todos los encargados del gobierno corporativo, por ejemplo, miembros ejecutivos de un consejo corporativo, o un administrador-dueño.
- i) Representación errónea. Una diferencia entre el monto, clasificación, presentación o revelación de una partida reportada en un estado financiero y el monto, clasificación, presentación o revelación que se requiere para que la partida esté de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Las representaciones erróneas pueden originarse por error o fraude.

Cuando el auditor expresa una opinión sobre si los estados financieros están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, o si presentan un punto de vista verdadero y razonable, las representaciones erróneas también incluyen los ajustes de montos, clasificaciones, presentación o revelaciones que, a juicio del auditor, son necesarios para que los estados financieros se presenten razonablemente, respecto de todo lo importante, o presenten un punto de vista verdadero y razonable.

- j) Premisa, relativa a las responsabilidades de la administración y, cuando sea apropiado, de los encargados del gobierno corporativo, sobre la cual se conduce una auditoría. Que la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo hayan reconocido y entiendan que tienen las siguientes responsabilidades que son fundamentales para la realización de una auditoría de acuerdo con NIA. Es decir, responsabilidad:

- i) Sobre la elaboración de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, incluyendo cuando sea relevante su presentación razonable;
- ii) Sobre el control interno que la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo determinen que es necesario para facilitar la elaboración de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error; y
- iii) De proporcionar al auditor:
  - a. Acceso a toda la información de que tengan conocimiento la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo, que es relevante para la elaboración de los estados financieros, tales como registros, documentación y otros asuntos;

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- b. Información adicional que pueda solicitar el auditor a la administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo para fines de la auditoría; y
- c. Acceso sin restricción a personas de dentro de la entidad de quienes determine el auditor que es necesario obtener evidencia de auditoría.

En el caso de un marco de referencia de presentación razonable, se puede reexpresar la i) anterior como "para la elaboración y presentación *razonable* de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera", o "para la elaboración de estados financieros *que den un punto de visto verdadero y razonable*, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera".

La "premisa relativa a las responsabilidades de la administración y, cuando sea apropiado, de los encargados del gobierno corporativo, sobre la cual se conduce una auditoría" puede también citarse como la "premisa".

- k) Juicio profesional. La aplicación de entrenamiento, conocimiento y experiencia relevantes, dentro del contexto que dan las normas de auditoría, contabilidad y ética, para tomar decisiones informadas sobre los cursos de acción que sean apropiados en las circunstancias del trabajo de auditoría.
- l) Escepticismo profesional. Una actitud que incluye una mente inquisitiva, estar alerta a condiciones que puedan indicar una posible representación errónea debida a error o fraude, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.
- m) Seguridad razonable. En el contexto de una auditoría de estados financieros, un nivel de seguridad alto, pero no absoluto.
- n) Riesgo de representación errónea de importancia relativa. El riesgo de que los estados financieros estén representados en una forma errónea de importancia relativa antes de la auditoría. Consiste de dos componentes, que se describen como sigue, al nivel de aseveración:
  - i) Riesgo inherente. La susceptibilidad de una aseveración sobre una clase de transacción, saldo de cuenta o revelación a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas, antes de la consideración de cualesquier controles relacionados.
  - ii) Riesgo de control. El riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración sobre una clase de transacción, saldo de cuenta

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

o revelación que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en el agregado con otras representaciones erróneas, no se prevenga, o detecte o corrija, oportunamente, por el control interno de la entidad.

- o) Encargados del gobierno corporativo. La(s) persona(s) u organización(es) (por ejemplo, un fiduciario corporativo) con responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la entidad y obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Esto incluye supervisar el proceso de información financiera. Para algunas entidades en algunas jurisdicciones, los encargados del gobierno corporativo pueden incluir personal de la administración, por ejemplo, miembros ejecutivos de un consejo de gobierno de una entidad del sector privado o público, o un administrador-dueño.

## Requisitos

### Requisitos éticos relativos a una auditoría de estados financieros

- 14. El auditor deberá cumplir con los requisitos éticos relevantes, incluyendo los pertinentes a independencia, relativos a los trabajos de auditoría de estados financieros. (Ref. A14-A17.)

### Escepticismo profesional

- 15. El auditor deberá planear y desempeñar una auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén representados de una manera errónea de importancia relativa. (Ref. A18-A22.)

### Juicio profesional

- 16. El auditor deberá ejercer su juicio profesional al planear y desempeñar una auditoría de estados financieros. (Ref. A23-A27.)

### Suficiente evidencia apropiada de auditoría y riesgo de auditoría

- 17. Para obtener seguridad razonable, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y de esa manera hacer posible al auditor extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión del auditor. (Ref. A28-A52.)

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

Realización de una auditoría de acuerdo con NIA

Cumplimiento con NIA relevantes a la auditoría

18. El auditor deberá cumplir con todas las NIA relevantes a la auditoría. Una NIA es relevante a la auditoría cuando la NIA está en vigor y existen las circunstancias a que se refiere la NIA. (Ref. A53-A57.)
19. El auditor deberá entender de todo el texto de una NIA, incluyendo su material de aplicación y otros documentos explicativos, para entender sus objetivos y aplicar sus requisitos de modo apropiado. (Ref. A58-A66.)
20. El auditor no deberá representar cumplimiento con las NIA en el dictamen del auditor a menos que el auditor haya cumplido con los requisitos de esta NIA y todas las otras NIA relevantes a la auditoría.

Objetivos declarados en NIA individuales

21. Para lograr los objetivos generales del auditor, el auditor deberá usar los objetivos declarados en NIA relevantes al planear y desempeñar la auditoría, tomando en consideración las interrelaciones entre las NIA, para: (Ref. A67-A69.)
  - a) Determinar si es necesario algún procedimiento de auditoría, además de los requeridos por las NIA, para perseguir los objetivos declarados en las NIA y (Ref. A70.)
  - b) Evaluar si se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría. (Ref. A71.)

*Cumplimiento de requisitos relevantes*

22. Sujeto al párrafo 23, el auditor deberá cumplir con cada requisito de una NIA, a menos que, en las circunstancias de la auditoría:
  - a) Toda la NIA no sea relevante; o
  - b) El requisito no sea relevante porque es condicional y no existe la condición. (Ref. A72-A73.)
23. En circunstancias excepcionales, el auditor puede juzgar necesario desviarse de un requisito relevante en una NIA. En tales circunstancias, el auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría alternativos para lograr el objetivo de dicho requisito. Se espera que la necesidad de que el auditor se desvíe de un requisito relevante surja solo cuando el requisito sea para que se desempeñe un procedimiento específico y, en las circunstancias es

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

pecíficas de la auditoría, ese procedimiento no sería efectivo para lograr el objetivo del requisito. (Ref. A74.)

Falta de logro de un objetivo

24. Si un objetivo en una NIA relevante no puede lograrse, el auditor deberá evaluar si esto impide al auditor lograr los objetivos generales del auditor y, por tanto, requiere, de acuerdo con las NIA, modificar la opinión del auditor o retirarse del trabajo (cuando es posible el retiro bajo la ley o regulación aplicable). La falta de logro de un objetivo representa un asunto importante que requiere documentación de acuerdo con la NIA 230.<sup>4</sup> (Ref. A75-A76.)

Material de aplicación y otro material explicativo

Una auditoría de estados financieros

Alcance de la auditoría (Ref. Párr. 3)

- Al. La opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere a si los estados financieros están elaborados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Esta opinión es común a todas las auditorías de estados financieros. La opinión del auditor no asegura, por lo tanto, por ejemplo, la viabilidad futura de la entidad ni la eficiencia o efectividad con la que la administración ha conducido los asuntos de la entidad. En algunas jurisdicciones, sin embargo, la ley o regulación aplicable puede requerir que los auditores den opiniones sobre asuntos específicos, como la efectividad del control interno, o la uniformidad de un informe de la administración por separado con los estados financieros. Aunque las NIA incluyen requisitos y guías en relación con estos asuntos hasta donde son relevantes para formar una opinión sobre los estados financieros, se requeriría que el auditor hiciera un trabajo adicional si el auditor tuviera responsabilidades adicionales para dar dichas opiniones.

Elaboración de los estados financieros (Ref. Párr. 4)

- A2. La ley o regulación puede establecer las responsabilidades de la administración y, cuando sea apropiado, de los encargados del gobierno corporativo, en relación con la información financiera. Sin embargo, el grado de estas responsabilidades, o la forma en que se describen, pueden diferir entre jurisdicciones. Pese a estas diferencias, una auditoría de acuerdo con NIA se conduce sobre la premisa de

---

<sup>4</sup> NIA 230, Documentación de la auditoría, párrafo 8c).

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

que la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo, han reconocido y entienden que tienen la responsabilidad:

- a) Sobre la elaboración de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, incluyendo cuando sea relevante su presentación razonable;
  - b) Sobre el control interno que la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo, determinen que es necesario para facilitar la elaboración de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error; y
  - c) De dar al auditor:
    - i) Acceso a toda la información de la que la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo, tengan conocimiento de que es relevante a la elaboración de los estados financieros, tales como registros, documentación y otros asuntos;
    - ii) Información adicional que el auditor pueda pedir a la administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo para fines de la auditoría; y
    - iii) Acceso sin restricción a personas de dentro de la entidad de quienes al auditor determine que es necesario obtener evidencia de auditoría.
- A3. La elaboración de los estados financieros por la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo, requiere:
- La identificación del marco de referencia de información financiera aplicable, en el contexto de cualesquier leyes o regulación relevantes.
  - La elaboración de los estados financieros, de acuerdo con dicho marco de referencia.
  - La inclusión de una descripción adecuada del marco de referencia en los estados financieros.

La elaboración de los estados financieros requiere que la administración ejerza su juicio al hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias, así como para seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas. Estos juicios se hacen en el contexto del marco de referencia de información financiera aplicable.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

A4. Los estados financieros pueden ser elaborados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con:

- Las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios (es decir, "estados financieros de propósito general"); o
- Las necesidades de información financiera de usuarios específicos (es decir, "estados financieros de propósito especial").

A5. El marco de referencia de información financiera aplicable a menudo abarca normas de información financiera que fija una organización establecedora de normas autorizada o reconocida, o por requisitos de legislación o regulación. En algunos casos, el marco de referencia de información financiera puede abarcar tanto normas de información financiera establecidas por una organización establecedora de normas autorizada o reconocida como por requisitos legislativos o reguladores. Otras fuentes pueden dar direcciones sobre la aplicación del marco de referencia de información financiera aplicable. En algunos casos, el marco de referencia de información financiera aplicable puede abarcar estas otras fuentes, o puede incluso consistir de sólo esas fuentes. Estas otras fuentes pueden incluir:

- El entorno legal y ético, incluyendo estatutos, regulaciones, decisiones de la corte, y obligaciones éticas profesionales en relación con asuntos contables;
- Interpretaciones contables publicadas de diversa autoridad emitidas por organizaciones que establecen normas, profesionales, o reguladoras;
- Puntos de vista publicados sobre temas contables emergentes, de diversa autoridad emitidos por organizaciones que establecen normas, profesionales o reguladoras;

Prácticas generales y de la industria ampliamente reconocidas y prevalentes; y

- Literatura contable.

Cuando existan conflictos entre el marco de referencia de información financiera y las fuentes donde se puedan obtener las direcciones sobre su aplicación, o entre las fuentes que abarcan el marco de referencia de información financiera, prevalece la fuente con la mayor autoridad.

A6. Los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable determinan la forma y contenido de los estados financieros. Aunque el marco de referencia pueda no especificar cómo contabilizar o revelar todas las transacciones o hechos, ordinariamente incorpora suficientes principios amplios que

pueden servir como base para desarrollar y aplicar políticas de contabilidad que sean uniformes con los conceptos fundamentales de los requisitos del marco de referencia.

- A7. Algunos marcos de referencia de información financiera son marcos de referencia de presentación razonable, mientras que otros son marcos de referencia de cumplimiento. Los marcos de referencia de información financiera que abarcan principalmente las normas de información financiera establecidas por una organización que está autorizada o reconocida para promulgar normas para uso de las entidades para elaborar estados financieros de propósito general a menudo están diseñados para lograr una presentación razonable, por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- A8. Los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable también determinan qué constituye un juego completo de estados financieros. En el caso de muchos marcos de referencia, los estados financieros se proponen proporcionar información sobre la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de una entidad. Para tales marcos de referencia, un juego completo de estados financieros debiera incluir una hoja de balance; un estado de resultados; un estado de cambios en capital; un estados de flujo de efectivo; y notas relacionadas. Para algunos otros marcos de referencia de información financiera, un solo estado financiero y las notas relacionadas podrían constituir un juego completo de estados financieros:
- Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (IP- SAS), Información financiera bajo una base de contabilidad en efectivo, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público declara que el estado financiero principal es un estado de ingresos y pagos en efectivo cuando una entidad del sector público elabora sus estados financieros de acuerdo con dicha IPSAS.
  - Otros ejemplos de un solo estado financiero, cada uno de los cuales debiera incluir notas relacionadas, son:
    - Balance general.
    - Estado de resultados o estado de operaciones.
    - Estado de utilidades acumuladas.
    - Estado de flujos de efectivo.
    - Estado de activos y pasivos que no incluye capital aportado.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- <sup>0</sup> Estado de cambios en capital del dueño.
- <sup>0</sup> Estado de ingresos y egresos
- <sup>0</sup> Estado de operaciones por líneas de producto.

- A9. La NIA 210 establece requisitos y proporciona guías para determinar la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera aplicable.<sup>5</sup> La NIA 800 trata de las consideraciones especiales cuando los estados financieros se elaboran de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial.<sup>6</sup>
- A10. Debido a la importancia de la premisa para la realización de una auditoría, se requiere que el auditor obtenga el acuerdo de la administración y, cuando sea conveniente, de los encargados del gobierno corporativo, de que reconocen y entienden que tienen las responsabilidades expuestas en el párrafo A2 como pre- condición para aceptar el trabajo de auditoría.<sup>7</sup>

Consideraciones específicas a auditorías en el sector público

- A11. Los mandatos para auditorías de los estados financieros de entidades del sector público pueden ser más amplios que los de otras entidades. Como resultado, la premisa, relativa a las responsabilidades de la administración, sobre las cuales se conduce una auditoría de los estados financieros de una entidad del sector público puede incluir responsabilidades adicionales, tales como la responsabilidad sobre la ejecución de transacciones y hechos de acuerdo a la ley, regulación u otra autoridad.<sup>8</sup>

Forma de la opinión del auditor (Ref. Párr. 8)

- A12. La opinión expresada por el auditor es sobre si los estados financieros están elaborados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. La forma de la opinión del auditor, sin embargo, dependerá del marco de referencia de información financiera aplicable y de cualquier ley o regulación aplicable. La mayoría de los marcos de referencia de información financiera incluyen requisitos relativos a la presentación de los estados financieros; para tales marcos de referencia, *elaboración* de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable incluye *presentación*.

---

<sup>5</sup> NIA 210, **Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría, párrafo 6a).**

<sup>6</sup> NIA 800, **Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con marcos de referencia de propósito especial, párrafo 8.**

<sup>7</sup> NIA 210, **párrafo 6b).**

<sup>8</sup> Ver párrafo A57.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- A13. Cuando el marco de referencia de información financiera es un marco de referencia de presentación razonable, como es generalmente el caso para estados financieros de propósito general, la opinión que requieren las NIA es sobre si los estados financieros están presentados de manera razonable, respecto de todo lo importante, o dan un punto de vista verdadero y razonable. Cuando el marco de referencia de información financiera es un marco de referencia de cumplimiento, la opinión que se requiere es sobre si los estados financieros están elaborados, respecto de todo lo importante de acuerdo con el marco de referencia. A menos que se declare específicamente lo contrario, las referencias en las NIA a la opinión del auditor cubren ambas formas de opinión.

Requisitos éticos relativos a una auditoría de estados financieros (**Ref. Párr. 14**)

- A14. El auditor está sujeto a requisitos éticos relevantes, incluyendo los pertinentes a independencia, relativos a trabajos de auditoría de estados financieros. Los requisitos éticos relevantes ordinariamente comprenden las Partes A y B del *Código de Ética para Contadores Profesionales* (el Código de IFAC) relativos a una auditoría de estados financieros junto con requisitos nacionales que sean más estrictos.
- A15. La Parte A del Código de IFAC establece los principios fundamentales de la ética profesional relevantes al auditor cuando conduce una auditoría de estados financieros y da un marco de referencia conceptual para aplicar dichos principios. Los principios fundamentales que el Código de IFAC requiere que cumpla el auditor son:
- a) Integridad;
  - b) Objetividad;
  - c) Competencia profesional y debido cuidado;
  - d) Confidencialidad; y
  - e) Conducta profesional.

La Parte B del Código de IFAC ilustra cómo ha de aplicarse el marco de referencia conceptual en situaciones específicas.

- A16. En el caso de una auditoría de estados financieros es en el interés público y, por tanto, lo requiere el Código de IFAC, que el auditor sea independiente de la entidad sujeta a auditoría. El Código de IFAC describe la independencia como consistente de independencia mental e independencia aparente. La independencia del auditor respecto de la entidad salvaguarda la capacidad del auditor para

formar una opinión de auditoría sin que lo afecten influencias que podrían comprometer dicha opinión. La independencia enriquece la capacidad del auditor para actuar con integridad, ser objetivo y mantener una actitud de escepticismo profesional.

A17. La Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1,<sup>9</sup> o requisitos nacionales que son cuando menos igual de exigentes,<sup>10</sup> tratan de las responsabilidades de la firma de establecer y mantener su sistema de control de calidad para trabajos de auditoría. La NICC 1 fija las responsabilidades de la firma de establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con los requisitos éticos relevantes, incluyendo los pertinentes a independencia.<sup>11</sup> La NIA 220 expone las responsabilidades del socio del trabajo con respecto de los requisitos éticos relevantes. Estas incluyen permanecer alerta, mediante observación y haciendo investigaciones según sea necesario, sobre evidencia de incumplimiento de los requisitos éticos relevantes por parte de miembros del equipo del trabajo, determinando la acción apropiada si llegan a atención del socio del trabajo asuntos que indiquen que los miembros del equipo del trabajo no han cumplido con los requisitos éticos relevantes, y formando una conclusión sobre el cumplimiento de los requisitos de independencia que aplican al trabajo de auditoría.<sup>12</sup> La NIA 220 reconoce que el equipo del trabajo tiene derecho a confiar en que un sistema de control de calidad de una firma cumpla sus responsabilidades con respecto de los procedimientos de control de calidad aplicables al particular trabajo de auditoría, a menos que información dada por la firma u otras partes de la firma sugiera lo contrario.

#### Escepticismo profesional (Ref. Párr. 15)

A18. El escepticismo profesional incluye estar alerta a, por ejemplo:

- Evidencia de auditoría que contradice a otra evidencia de auditoría obtenida.
- Información que hace cuestionar la confiabilidad de documentos y respuestas a investigaciones para usarse como evidencia de auditoría.
- Condiciones que puedan indicar posible fraude.
- Circunstancias que sugieran la necesidad de procedimientos de auditoría además de los requeridos por las NIA.

---

<sup>9</sup> *Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros trabajos para*

<sup>10</sup> *NIA 220, Control de calidad para una auditoría de estados financieros, párrafo 2.*

<sup>11</sup> *NICC 1, párrafos 20-25.*

<sup>12</sup> *NIA 220, párrafos 9-12.*

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- A19. Mantener el escepticismo profesional durante la auditoría es necesario si el auditor tiene que, por ejemplo, reducir los riesgos de:
- Pasar por alto circunstancias inusuales.
  - Sobregeneralizar cuando saque conclusiones de las observaciones de auditoría.
  - Usar de manera inapropiada supuestos para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría y evaluar los resultados correspondientes.
- A20. El escepticismo profesional es necesario para la evaluación crítica de la evidencia de auditoría. Esto incluye cuestionar la evidencia de auditoría contradictoria y la confiabilidad de documentos y respuestas a investigaciones y otra información obtenida de la administración y de los encargados del gobierno corporativo. También incluye consideración de la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría obtenida a la luz de las circunstancias, por ejemplo, en el caso cuando existen factores de riesgo de fraude y un solo documento, de una naturaleza que es susceptible a fraude, es la única evidencia de soporte por un monto de importancia relativa del estado financiero.
- A21. El auditor puede aceptar registros y documentos como genuinos a menos que el auditor tenga razón para creer lo contrario. Sin embargo, se requiere que el auditor considere la confiabilidad de información que se va a usar como evidencia de auditoría.<sup>13</sup> En casos de duda sobre la confiabilidad de información o indicaciones de posible fraude (por ejemplo, si condiciones identificadas durante la auditoría causan que el auditor crea que un documento pueda no ser auténtico o que los términos de un documento puedan haber sido falsificados), las NIA requieren que el auditor haga una investigación adicional y determine qué modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría son necesarias para resolver el problema.<sup>14</sup>
- A22. No puede esperarse que el auditor no tome en cuenta la experiencia pasada sobre honestidad e integridad de la administración de la entidad y de los encargados del gobierno corporativo. Sin embargo, la creencia de que la administración y los encargados del gobierno corporativo son honestos y tienen integridad no releva al auditor de la necesidad de mantener el escepticismo profesional o no permite al auditor quedar satisfecho con evidencia de auditoría menos que persuasiva al obtener una seguridad razonable.

---

<sup>13</sup> NIA 500. *Evidencia de auditoría*. párrafos 7-9.

<sup>14</sup> NIA 240, párrafo 13; NIA 500, párrafo 11, NIA 505, *Confirmaciones externas*, párrafos 10-11 y 16.

Juicio profesional (**Ref. Párr. 16**)

- A23. El juicio profesional es esencial para la realización apropiada de una auditoría. Esto es porque la interpretación de los requisitos éticos relevantes y de las NIA y las decisiones informadas que se requieren durante la auditoría no pueden hacerse sin aplicar a los hechos y circunstancias un conocimiento y experiencia relevantes. El juicio profesional es necesario, en particular, respecto de decisiones sobre:
- Importancia relativa y riesgo de auditoría.
  - La naturaleza, oportunidad, y extensión de los procedimientos de auditoría usados para cumplir con los requisitos de las NIA y reunir evidencia de auditoría.
  - Evaluar si se ha obtenido suficiente evidencia de auditoría apropiada, y si necesita hacerse algo más para lograr los objetivos de las NIA y, con eso, los objetivos generales del auditor.
  - La evaluación de los juicios de la administración al aplicar el marco de referencia de información financiera aplicable de la entidad.
  - La extracción de conclusiones con base en la evidencia de auditoría obtenida, por ejemplo, valorar lo razonable de las estimaciones hechas por la administración al elaborar los estados financieros.
- A24. La característica distintiva del juicio profesional que se espera de un auditor es que se ejerza por un auditor cuyo entrenamiento, conocimiento, y experiencia le han ayudado a desarrollar las competencias necesarias para lograr juicios razonables.
- A25. El ejercicio de juicio profesional en cualquier caso particular se basa en los hechos y circunstancias que son conocidos por el auditor. Ayuda al auditor a hacer juicios informados y razonables la consulta sobre asuntos difíciles o contenciosos durante el curso de la auditoría, tanto dentro del equipo del trabajo como entre el equipo del trabajo y otros al nivel adecuado dentro o fuera de la firma, según requiere la NIA 220.<sup>15</sup>
- A26. El juicio profesional puede evaluarse con base en si el juicio que se alcanzó refleja una aplicación competente de principios de auditoría y contabilidad y es conveniente a la luz de, y uniforme con, los hechos y circunstancias que eran conocidos al auditor hasta la fecha del dictamen del auditor.

---

<sup>15</sup> NIA 220, párrafo 18.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

A27. El juicio profesional necesita ejercerse durante la auditoría. También necesita documentarse de manera apropiada. A este respecto, se requiere que el auditor prepare documentación suficiente que permita a un auditor con experiencia, que no tenga conexión previa con la auditoría, entender los juicios profesionales importantes hechos para alcanzar las conclusiones sobre asuntos importantes surgidos durante la auditoría.<sup>16</sup> El juicio profesional no ha de usarse como justificación para decisiones que no se soporten de otro modo por los hechos y circunstancias del trabajo o por suficiente evidencia apropiada de auditoría.

Suficiente evidencia apropiada de auditoría y riesgo de auditoría (**Ref. Párr. 5 y 17**)

Suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría

A28. La evidencia de auditoría es necesaria para soportar la opinión y dictamen del auditor. Es acumulativa en naturaleza y principalmente se obtiene de procedimientos de auditoría desempeñados durante el curso de la auditoría. Puede, sin embargo, también incluir información obtenida de otras fuentes como auditorías previas (siempre y cuando el auditor haya determinado si han ocurrido cambios desde la auditoría previa que puedan afectar su relevancia para la auditoría actual)<sup>17</sup> o los procedimientos de control de calidad de una firma para aceptación y continuidad de clientes. Además de otras fuentes dentro y fuera de la entidad, los registros contables de la entidad son una importante fuente de evidencia de auditoría. También puede usarse como evidencia de auditoría información que puede haber sido elaborada por un experto empleado o contratado por la entidad. La evidencia de auditoría comprende tanta información que soporta y corrobora las aseveraciones de la administración, así como cualquier información que contradiga dichas aseveraciones. Además, en algunos casos, el auditor usa la falta de información (por ejemplo, la negativa de la administración a proporcionar una representación que se le solicita) y, por tanto, también constituye evidencia de auditoría. La mayor parte del trabajo del auditor para formar la opinión del auditor consiste en obtener y evaluar evidencia de auditoría.

A29. La suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría están interrelacionadas. La suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia de auditoría que se necesita se afecta por la valoración del auditor de los riesgos de representación errónea (mientras más altos los riesgos valorados, es probable que se requiera más evidencia de auditoría) y también por la calidad de dicha evidencia de auditoría (a mayor calidad, puede requerirse menos). Sin embargo, obtener más evidencia de auditoría puede no compensar su falta de calidad.

---

<sup>16</sup> NIA 230, párrafo 8.

<sup>17</sup> NIA 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, párrafo 9.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- A30. La propiedad es la medida de la calidad de la evidencia de auditoría, es decir, su relevancia y confiabilidad para dar soporte a las conclusiones sobre las que se basa la opinión del auditor. La confiabilidad de la evidencia está influenciada por su fuente y por su naturaleza, y depende de las circunstancias individuales bajo las que se obtiene.
- A31. Si es que se ha obtenido o no suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, y con eso facilitar al auditor sacar conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión del auditor, es un caso de juicio profesional. La NIA 500 y otras NIA relevantes establecen requisitos adicionales y dan lineamientos adicionales aplicables durante la auditoría respecto de las consideraciones del auditor para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

Riesgo de auditoría

- A32. El riesgo de auditoría es una función de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y del riesgo de detección. La valoración de los riesgos se basa en procedimientos de auditoría para obtener información necesaria para tal propósito y evidencia obtenida durante la auditoría. La valoración de riesgos es un caso de juicio profesional, más que un asunto que pueda medirse de manera precisa.
- A33. Para fines de las NIA, el riesgo de auditoría no incluye el riesgo de que el auditor pudiera expresar una opinión de que los estados financieros estén representados erróneamente en una forma de importancia relativa cuando no lo estén. Ordinariamente, este riesgo es insignificante. Además, el riesgo de auditoría es un término técnico relacionado con el proceso de auditar; no se refiere a los riesgos de negocios del auditor como pérdida de un litigio, publicidad adversa, u otros hechos que surjan en conexión con la auditoría de estados financieros.

Riesgos de representación errónea de importancia relativa

- A34. Los riesgos de representación errónea de importancia relativa pueden existir a dos niveles:
- A nivel general de estado financiero; y
  - A nivel aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones.
- A35. Los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel general de estado financiero se refieren a riesgos de representación errónea de importancia

relativa que se relacionan de manera penetrante (o de saturación) con los estados financieros como un todo y pueden, potencialmente, afectar muchas aseveraciones.

- A36. Los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel aseveración se valoran para determinar la naturaleza, oportunidad, y extensión de procedimientos de auditoría adicionales necesarios para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Esta evidencia hace posible al auditor expresar una opinión sobre los estados financieros a un nivel aceptablemente bajo de riesgo de auditoría. Los auditores usan diversos enfoques para lograr el objetivo de valorar los riesgos de representación errónea de importancia relativa. Por ejemplo, el auditor puede hacer uso de un modelo que exprese la relación general de los componentes de riesgo de auditoría en términos matemáticos para llegar a un nivel aceptable de riesgo de detección. Algunos auditores encuentran útil este modelo cuando planean los procedimientos de auditoría.
- A37. Los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel aseveración consisten de dos componentes: riesgo inherente y riesgo de control. El riesgo inherente y el riesgo de control son riesgos de la entidad; existen independientemente de la auditoría de los estados financieros.
- A38. El riesgo inherente es más alto para algunas aseveraciones y clases relacionadas de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones que para otras. Por ejemplo, puede ser más alto para cálculos complejos o para cuentas de montos derivados de estimaciones contables que están sujetos a una importante falta de seguridad de la estimación. Circunstancias externas que dan origen a riesgos de negocios pueden también influir en el riesgo inherente. Por ejemplo, los desarrollos tecnológicos podrían hacer obsoleto un particular producto, causando con eso que el inventario sea más susceptible a exageración. Factores de la entidad y su entorno que se relacionan con varias o todas las clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones pueden también influir en el riesgo inherente relacionado con una aseveración específica. Dichos factores pueden incluir, por ejemplo, una falta de suficiente capital de trabajo para continuar operaciones o una industria en declive caracterizada por un gran número de fracasos de negocios.
- A39. El riesgo de control es una función de la efectividad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno por la administración para atender a riesgos identificados que amenazan el logro de los objetivos de la entidad relevantes a la elaboración de los estados financieros de la entidad. Sin embargo, el control interno, no importa lo bien diseñado y operado, puede sólo reducir, pero no eliminar, los riesgos de representación errónea de importancia relativa en los estados financieros, debido a las limitaciones inherentes del control interno. Estas incluyen, por ejemplo, la posibilidad de errores o equivocaciones humanas, o de controles que se pasan por alto por colusión o por abuso inapropiado de la administración. En consecuencia, siempre existirá algún riesgo del control. Las

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

NIA dan las condiciones bajo las que se requiere al auditor, o el auditor puede decidir, poner a prueba la efectividad operativa de los controles para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos sustantivos que se deben desempeñar.<sup>18</sup>

- A40. Las NIA no se refieren ordinariamente al riesgo inherente y al riesgo de control por separado, sino que más bien a una valoración combinada de los "riesgos de representación errónea de importancia relativa." Sin embargo, el auditor puede hacer valoraciones separadas o combinadas del riesgo inherente y del riesgo de control dependiendo de las técnicas o metodología de auditoría preferidas y de consideraciones prácticas. La valoración de los riesgos de representación errónea pueden expresarse en términos cuantitativos, como en porcentajes, o en términos no cuantitativos. En todo caso, la necesidad de que el auditor haga valoraciones apropiadas del riesgo es más importante que los diferentes enfoques con los que puedan hacerse.
- A41. La NIA 315 establece requisitos y proporciona guías sobre la identificación y valoración de los riesgos de representación errónea de importancia relativa a los niveles de estado financiero y de aseveración.

Riesgo de detección

- A42. Para un nivel dado de riesgo de auditoría, el nivel aceptable de riesgo de detección produce una relación inversa a los riesgos valorados de representación errónea a nivel aseveración. Por ejemplo, mientras mayores riesgos de representación errónea de importancia relativa crea el auditor que existen, menos el riesgo de detección que puede aceptarse y, en consecuencia, más persuasiva la evidencia de auditoría que requiere el auditor.
- A43. El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor que determina el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Es, por tanto, una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. Ayudan asuntos como:
- Planeación adecuada;
  - Asignación apropiada de personal al equipo del trabajo;
  - La aplicación de escepticismo profesional; y
  - Supervisión y revisión del trabajo de auditoría desempeñado.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

Lo anterior, para aumentar la efectividad de un procedimiento de auditoría y su aplicación y reducir la posibilidad de que un auditor pudiera escoger un procedimiento de auditoría inadecuado, aplicarlo mal, o malinterpretar los resultados de la auditoría.

- A44. La NIA 300<sup>19</sup> y la NIA 330 establecen requisitos y dan guías sobre la planeación de una auditoría de estados financieros y las respuestas del auditor a los riesgos evaluados. El riesgo de detección, sin embargo, puede solo reducirse, no eliminarse, debido a las limitaciones inherentes de una auditoría. En consecuencia, siempre existirá algún riesgo de detección.

Limitaciones inherentes de una auditoría

- A45. No se espera del auditor, y no puede, reducir el riesgo de auditoría a cero y no puede por tanto obtener absoluta seguridad de que los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa debida a fraude o error, esto es porque hay limitaciones inherentes de una auditoría que dan como resultado que la mayor parte de la evidencia de auditoría de la que el auditor extrae conclusiones y sobre la que basa la opinión el auditor sea persuasiva más que conclusiva. Las limitaciones inherentes de una auditoría surgen de:

- La naturaleza de la información financiera;
- La naturaleza de los procedimientos de auditoría; y
- La necesidad de que la auditoría se conduzca dentro de un periodo razonable de tiempo y a un costo razonable.

La naturaleza de la información financiera

- A46. La elaboración de los estados financieros implica juicio de la administración para aplicar los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable de la entidad a los hechos y circunstancias de la entidad. Además, muchas partidas de los estados financieros implican decisiones o valoraciones subjetivas o un grado de falta de seguridad, y puede haber una gama de interpretaciones o juicios aceptables que pueden hacerse. Consecuentemente, algunas partidas de los estados financieros están sujetas a un nivel inherente de variabilidad que no puede eliminarse con la aplicación de procedimientos adicionales de auditoría. Por ejemplo, este es a menudo el caso respecto de ciertas estimaciones contables. No obstante, las NIA requieren que el auditor considere de manera específica si las estimaciones contables son razonables en el contexto del marco de referencia de información financiera aplicable y revelaciones relacionadas, y los aspectos

---

**19 NIA 300, Planeación de una auditoría de estados financieros.**

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

cualitativos de las prácticas contables de la entidad, incluyendo indicadores de posible sesgo en los juicios de la administración.<sup>20</sup>

La naturaleza de los procedimientos de auditoría

A47. Hay limitaciones prácticas y legales a la capacidad del auditor para obtener evidencia de auditoría. Por ejemplo:

- Hay la posibilidad de que la administración u otros no puedan proporcionar, intencional o no intencionalmente, la información completa que es relevante a la elaboración de los estados financieros o que ha sido solicitada por el auditor. En consecuencia, el auditor no puede tener seguridad de la integridad de la información, aun cuando el auditor haya desempeñado procedimientos de auditoría para obtener seguridad de que se ha obtenido toda la información relevante.
- El fraude puede implicar esquemas sofisticados y cuidadosamente organizados diseñados para ocultarlo. Por tanto, los procedimientos de auditoría que se usan para reunir evidencia de auditoría pueden no ser efectivos para detectar una representación errónea intencional que implica, por ejemplo, colusión para falsificar documentación que pueda causar que el auditor crea que la evidencia de auditoría es válida cuando no lo es. El auditor no está entrenado ni se espera que sea un experto en la autenticación de documentos.
- Una auditoría no es una investigación oficial de presuntas faltas. En consecuencia, no se han otorgado al auditor poderes legales, como el poder de cateo, que pueden ser necesarios para una investigación así.

Oportunidad de la información financiera y el balance entre beneficio y costo

A48. El problema de dificultad, tiempo, o costos implicado no es en sí una base válida para que el auditor omita un procedimiento de auditoría para el que no hay alternativa o quedar satisfecho con evidencia de auditoría que sea menos que persuasiva. La planeación apropiada ayuda para el tiempo suficiente y la disponibilidad de recursos para la realización de la auditoría. No obstante esto, la relevancia de la información, y con eso su valor, tiende a disminuir con el tiempo, y se debe buscar un balance entre la confiabilidad de la información y su costo. Esto se reconoce en ciertos marcos de referencia de información financiera (ver, por ejemplo, el *Marco de referencia para la elaboración y presentación de estados financieros*, de IASB). Por tanto, hay una expectativa de los usuarios de estados financieros de que el auditor forme una opinión sobre los estados financieros dentro de un

---

**20 NIA 540, Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonable, y revelaciones relacionadas, y NIA 700, Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros, párrafo 12.**

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

periodo razonable de tiempo y a un costo razonable, reconociendo que no es factible referirse a toda la información que pueda existir o perseguir todos los asuntos de manera exhaustiva sobre el supuesto de que la información está en error o es fraudulenta hasta que se pruebe lo contrario.

A49. En consecuencia, es necesario que el auditor:

- Planee la auditoría de modo que se desempeñe de una manera efectiva;
- Dirija los esfuerzos de auditoría a áreas de las que más se espera que contengan riesgos de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error, y en consecuencia con menos esfuerzo dirigido a otras áreas; y
- Use pruebas y otros medios de examinar poblaciones en busca de representaciones erróneas.

A50. A la luz de los enfoques que se describen en el párrafo A49, las NIA contienen requisitos para la planeación y desempeño de la auditoría y requieren que el auditor, entre otras cosas,

- Tenga una base para la identificación y valoración de riesgos de representación errónea de importancia relativa, a niveles de estado financiero y de aseveración desempeñando procedimientos de valoración de riesgos y actividades relacionadas;<sup>21</sup> y
- Use pruebas y otros medios para examinar poblaciones de una manera que proporcionen una base razonable para que el auditor extraiga conclusiones sobre la población.<sup>22</sup>

Otros asuntos que afectan las limitaciones inherentes de una auditoría

A51. En el caso de ciertas aseveraciones o materias, son particularmente importantes los efectos potenciales de las limitaciones inherentes sobre la capacidad del auditor para detectar representaciones erróneas de importancia relativa. Dichas aseveraciones o materias incluyen:

- Fraude, particularmente fraude que implica a la administración sénior o colusión. Ver NIA 240 para mayor análisis.

---

**21 IA315, párrafos 5-10.**

**22 NIA 330, NIA 500; NIA 520, Procedimientos analíticos; NIA 530, Muestreo de**

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- La existencia e integridad de las relaciones y transacciones de partes relacionadas. Ver NIA 550<sup>23</sup> para mayor análisis.
- La ocurrencia de incumplimiento de leyes y regulaciones. Ver NIA 250<sup>24</sup> para mayor análisis.
- Eventos o condiciones futuros que puedan causar que una entidad ya no continúe como un negocio en marcha. Ver NIA 570<sup>25</sup> para mayor análisis.

Las NIA relevantes identifican procedimientos específicos de auditoría para ayudar a mitigar el efecto de las limitaciones inherentes.

A52. Debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, hay un inevitable riesgo de que no puedan detectarse algunas representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros, aun si la auditoría está planeada de manera apropiada y desempeñada de acuerdo con NIA. En consecuencia, el descubrimiento subsecuente de una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros resultante de fraude o error no indica por sí mismo haber dejado de conducir una auditoría, de acuerdo con NIA. Sin embargo, las limitaciones inherentes de una auditoría no son una justificación para que el auditor quede satisfecho con evidencia de auditoría que sea menos que persuasiva. El que un auditor haya desempeñado una auditoría de acuerdo con NIA lo determinan los procedimientos de auditoría desempeñados en las circunstancias, la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría obtenida como resultado correspondiente y lo adecuado del dictamen del auditor con base en una evaluación de dicha evidencia a la luz de los objetivos generales del auditor.

Realización de una auditoría de acuerdo con NIA

Naturaleza de las NIA (*Ref. Párr. 18*)

- A53. Las NIA, consideradas en conjunto, brindan las normas para el trabajo del auditor para cumplir con los objetivos generales del auditor. Las NIA tratan de las responsabilidades generales del auditor, así como las consideraciones adicionales del auditor, relevantes para la aplicación de dichas responsabilidades a los tópicos específicos.
- A54. El alcance, fecha de vigencia y cualquier limitación específica de la aplicabilidad de una NIA específica se aclara en la NIA. A menos que se declare lo

---

<sup>23</sup> NIA 550, Partes relacionadas.

<sup>24</sup> NIA 250, Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de

<sup>25</sup> NIA 570, Negocio en marcha.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

contrario en la NIA, se permite al auditor aplicar una NIA antes de la fecha de entrada en vigor.

- A55. Al desempeñar una auditoría, se puede requerir al auditor que cumpla con requisitos legales o de regulación además de las NIA. Las NIA no sobrepasan la ley o regulación que gobierna una auditoría de estados financieros. En caso de que dicha ley o regulación difiera de las NIA, una auditoría conducida sólo de acuerdo con la ley o regulación no automáticamente cumplirá con las NIA.
- A56. El auditor puede también conducir la auditoría de acuerdo tanto con NIA como con normas de auditoría de una jurisdicción o país específicos. En tales casos, además de cumplir con cada una de las NIA relevantes a la auditoría, puede ser necesario que el auditor desempeñe procedimientos de auditoría adicionales para cumplir con las normas relevantes de la jurisdicción o país.

Consideraciones específicas a auditorías del sector público

- A57. Las NIA son relevantes para los trabajos del sector público. Sin embargo, las responsabilidades del auditor del sector público pueden verse afectadas por el mandato de auditoría, o por obligaciones de las entidades del sector público originadas en la ley, regulación u otra autoridad (como directivas ministeriales, requisitos de política gubernamental, o resoluciones de la legislatura), que puedan abarcar un alcance más amplio que una auditoría de estados financieros de acuerdo con NIA. Estas responsabilidades adicionales no se tratan en las NIA. Pueden tratarse en los pronunciamientos de la Organización Internacional de Instituciones Supremas de Auditoría o de los establecedores de normas nacionales, o en guías desarrolladas por dependencias de auditoría del gobierno.

Contenido de las NIA (*Ref. Párr. 19*)

- A58. Además de objetivos y requisitos (los requisitos se expresan en las NIA con el uso de "deberá"), una NIA contiene lineamientos relacionados en la forma de material de aplicación y otro material explicativo. Puede también contener material introductorio que brinde el contexto relevante para un entendimiento apropiado de la NIA, y definiciones. Todo el texto de una NIA, por tanto, es relevante para un entendimiento de los objetivos declarados en una NIA y para la aplicación apropiada de los requisitos de una NIA.
- A59. Cuando sea necesario, el material de aplicación y otro material explicativo brindan explicación adicional de los requisitos de una NIA y lineamientos para llevarlos a cabo. En particular, puede:
- Explicar en forma más precisa qué significa un requisito o que se propone cubrir.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- Incluir ejemplos de procedimientos que pueden ser conveniente dadas las circunstancias.

Si bien estos lineamientos no imponen en sí mismos un requisito, son relevantes a la aplicación apropiada de los requisitos de una NIA. El material de aplicación y otro material explicativo pueden también dar información de antecedentes sobre asuntos que se tratan en una NIA.

- A60. Los apéndices forman parte del material de aplicación y otro material explicativo. El propósito y uso planeado de un apéndice se explican en el cuerpo de la NIA relacionada o en el título e introducción del apéndice mismo.
- A61. El material introductorio puede incluir, según se necesite, asuntos como una explicación de:
- El propósito y alcance de la NIA, incluyendo cómo se relaciona la NIA con otras NIA.
  - La materia principal de la NIA.
  - Las responsabilidades respectivas del auditor y otros en relación con la materia principal de la NIA.
  - El contexto en que se fija la NIA.
- A62. Una NIA puede incluir, en una sección por separado bajo el encabezado "Definiciones", una descripción de los significados atribuidos a ciertos términos para fines de las NIA. Estos se proporcionan para ayudar a la aplicación e interpretación uniformes de las NIA, y no se proponen sobrepasar las definiciones que puedan establecerse para otros fines, ya sea en la ley, regulación u algún otro medio. A menos que se indique lo contrario, dichos términos conservarán los mismos significados a lo largo de las NIA. El Glosario de Términos relativo a las Normas Internacionales emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento en el *Manual de Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad* publicado por IFAC contiene una lista completa de términos definidos en las NIA. También incluye descripciones de otros términos que se encuentran en las NIA para ayudar a una interpretación y traducción común y uniforme.
- A63. Cuando sea conveniente, se incluyen consideraciones adicionales específicas a auditorías de pequeñas entidades y de entidades del sector público dentro del material de aplicación y otro material explicativo de una NIA. Estas consideraciones adicionales ayudan a la aplicación de requisitos de la NIA en la auditoría

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

de dichas entidades. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad del auditor de aplicar y cumplir con los requisitos de las NIA.

Consideraciones específicas a pequeñas entidades

A64. Para fines de especificar consideraciones adicionales a auditorías de pequeñas entidades, una "pequeña entidad" se refiere a una entidad que, típicamente, posee características cualitativas como:

- a) Concentración de propiedad y administración en un pequeño número de personas (a menudo una sola persona - ya sea una persona natural u otra empresa que posee la entidad siempre que el dueño exhiba las características cualitativas relevantes); y
- b) Una o más de las siguientes:
  - I. Transacciones directas o no complicadas;
  - II. Registros sencillos;
  - III. Pocos líneas de negocios y pocos productos dentro de las líneas de negocios;
  - IV. Pocos controles internos;
  - V. Pocos niveles de administración con responsabilidad de una amplia gama de controles; o
  - VI. Poco personal, teniendo muchos de ellos una amplia gama de deberes.

Estas características cualitativas no son exhaustivas, no son exclusivas de las pequeñas entidades, y las pequeñas entidades no necesariamente muestran todas estas características.

A65. Las consideraciones específicas a las pequeñas entidades que se incluyen en las NIA se han desarrollado principalmente teniendo en mente entidades que no cotizan en bolsa. Algunas de las consideraciones, sin embargo, pueden ser útiles en auditorías de pequeñas entidades que coticen en bolsa.

A66. Las NIA se refieren al propietario de una pequeña entidad que está involucrado en manejar la entidad en el día a día como el "administrador-dueño".

Objetivos declarados en NIA individuales (*Ref. Párr. 21*)

A67. Cada NIA contiene uno o más objetivos que brindan un vínculo entre los requisitos y los objetivos generales del auditor. Los objetivos en las NIA individuales sirven para enfocar al auditor sobre el resultado deseado de la NIA, a la vez que son bastante específicos como para ayudar al auditor a:

- Entender qué necesita lograrse y, cuando sea necesario, los medios apropiados para hacerlo; y
- Decidir si se necesita hacer algo más para lograrlos en las circunstancias particulares de la auditoría.

A68. Los objetivos deben entenderse en el contexto de los objetivos generales del auditor declarados en el párrafo 11 de esta NIA. Igual que con los objetivos generales del auditor, la capacidad de lograr un objetivo individual está igualmente sujeta a las limitaciones inherentes de una auditoría.

A69. Al usar los objetivos, se requiere al auditor que tenga en consideración las interrelaciones entre las NIA. Esto es porque, según se indica en el párrafo A53, las NIA tratan en algunos casos con responsabilidades generales y en otros con la aplicación de dichas responsabilidades a tópicos específicos. Por ejemplo, esta NIA requiere que el auditor adopte una actitud de escepticismo profesional; esto es necesario en todos los aspectos de la planeación y desempeño de una auditoría pero no se repite como un requisito de cada NIA. En un nivel más detallado, la NIA 315 y la NIA 330 contienen, entre otras cosas, objetivos y requisitos que tratan de las responsabilidades del auditor de identificar y valorar los riesgos de representación errónea de importancia relativa y de diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría para responder a los riesgos valorados, respectivamente; estos objetivos y requisitos aplican en toda la auditoría. Una NIA que trata con aspectos específicos de la auditoría (por ejemplo, la NIA 540) puede extenderse sobre cómo han de aplicarse los objetivos y requisitos de NIA como la NIA 315 y la NIA 330, en relación con la materia de la NIA pero no los repite. Así, para lograr el objetivo declarado en la NIA 540, el auditor toma en cuenta los objetivos y requisitos de otras NIA relevantes.

Uso de los objetivos para determinar la necesidad de procedimientos adicionales de auditoría  
[*Ref. Párr. 21a*]

A70. Los requisitos de las NIA están planeados para facilitar al auditor lograr los objetivos especificados en las NIA, y, así, los objetivos generales del auditor. Se espera, por tanto, que la aplicación apropiada de los requisitos de las NIA por el auditor proporcione una base suficiente para el logro de los objetivos del auditor. Sin embargo, porque las circunstancias de los trabajos de auditoría varían de

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UN A AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

manera amplia y no pueden anticiparse todas estas circunstancias en las NIA, el auditor es responsable de determinar los procedimientos de auditoría necesarios para cumplir los requisitos de las NIA y para lograr los objetivos. En las circunstancias de un trabajo, puede haber asuntos particulares que requieran que el auditor desempeñe procedimientos de auditoría además de los requeridos por las NIA para cumplir con los objetivos especificados en las NIA.

Uso de los objetivos para evaluar si se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría [Ref. Párr. 21b)]

A71. Se requiere que el auditor use los objetivos para evaluar si se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría en el contexto de los objetivos generales del auditor. Si como resultado el auditor concluye que la evidencia de auditoría no es suficiente y apropiada, entonces el auditor puede seguir uno o más de los siguientes enfoques para cumplir con el requisito del párrafo 21b):

- Evaluar si se ha obtenido o se obtendrá evidencia de auditoría adicional relevante como resultado del cumplimiento con otras NIA;
- Extender el trabajo desempeñado al aplicar uno o más requisitos; o
- Desempeñar otros procedimientos que al auditor juzgue como necesarios en las circunstancias.

Cuando se espera que ninguno de los anteriores sea factible o posible en las circunstancias, el auditor no podrá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y las NIA requieren que determine el efecto sobre el dictamen del auditor o sobre la capacidad del auditor para terminar el trabajo.

Cumplir con los requisitos relevantes

Requisitos relevantes (Ref. Párr. 22)

A72. En algunos casos, una NIA y, por tanto, todos sus requisitos pueden no ser relevantes en las circunstancias. Por ejemplo, si una entidad no tiene una función de auditoría interna, nada de la NIA 610<sup>26</sup> es relevante.

A73. Dentro de una NIA relevante, puede haber requisitos condicionales. Tal requisito es relevante cuando las circunstancias contempladas en el requisito aplican y la condición existe.

---

**26 NIA 610. Uso del trabajo de auditores internos.**

En general, la condicionalidad de un requisito será explícita o implícita, por ejemplo:

- El requisito para modificar la opinión del auditor si hay una limitación del alcance<sup>27</sup> representa un requisito condicional explícito.
- El requisito de comunicar a los encargados del gobierno corporativo<sup>28</sup> deficiencias importantes en el control interno identificadas durante la auditoría, el cual depende de la existencia de tales deficiencias importantes identificadas; y el requisito de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto de la presentación y revelación de información de segmentos de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable,<sup>29</sup> el cual depende de que dicho marco de referencia requiera o permita dicha revelación, representan requisitos condicionales implícitos.

En algunos casos un requisito puede expresarse como condicional de la ley o regulación aplicable. Por ejemplo, se puede requerir al auditor que se retire del trabajo de auditoría, *cuando el retiro es posible bajo la ley o regulación aplicable*, o se puede requerir al auditor que haga algo, *a menos que lo prohíba la ley o regulación*. Dependiendo de la jurisdicción, el permiso o prohibición legal o de regulación puede ser explícito o implícito.

Desviación de un requisito (Ref. Párr. 23)

A74. La NIA 230 establece requisitos de documentación en las circunstancias especiales cuando el auditor se desvía de un requisito relevante.<sup>30</sup> Las NIA no piden el cumplimiento de un requisito que no sea relevante en las circunstancias de la auditoría.

Falta de logro de un objetivo (Ref. Párr. 24)

A75. *Determinar si se ha logrado un objetivo es un caso de juicio profesional del auditor. Ese juicio toma en cuenta los resultados de procedimientos de auditoría desempeñados para cumplir con los requisitos de las NIA, y la evaluación del auditor de si se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría y de si necesita hacerse algo más en las circunstancias particulares de la auditoría para lograr los objetivos declarados en las NIA. En consecuencia, las circunstancias que pueden dar origen a la falta de logro de un objetivo incluyen las que:*

---

<sup>27</sup> NIA 705. **Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente. párrafo 13.**

<sup>28</sup> NIA 265, **Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración, párrafo 9.**

<sup>29</sup> NIA 501, **Evidencia de auditoría-consideraciones específicas para partidas seleccionadas, párrafo**

<sup>30</sup> NIA 230, párrafo 12.

OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA,  
DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- Impiden al auditor cumplir con los requisitos relevantes de una NIA.
  - Dan como resultado que no sea factible o posible para el auditor llevar a cabo los procedimientos adicionales de auditoría u obtener evidencia adicional de auditoría según se determine necesario con el uso de los objetivos según el párrafo 21, por ejemplo, debido a una limitación en la evidencia de auditoría disponible.
- A76. La documentación de auditoría que cumple con los requisitos de la NIA 230 y los requisitos de documentación específicos de otras NIA relevantes proporciona evidencia de la base del auditor para una conclusión sobre el logro de los objetivos generales del auditor. Aunque no es necesario que el auditor documente por separado (como una lista de verificación, por ejemplo) que se han logrado los objetivos individuales, la documentación de una falta de logro de un objetivo ayuda a la evaluación del auditor de si esta falta ha evitado que el auditor logre los objetivos generales del auditor.