

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 700

FORMACIÓN DE UNA OPINIÓN Y DICTAMEN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(Entra en vigor para las auditorías de estados financieros por periodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	
Alcance de esta NIA	1-4
Fecha de vigencia.....	5
Objetivos	6
Definiciones	7-9
Requisitos	
Formación de una opinión sobre los estados financieros	10-15
Formación de una opinión	16-19
Dictamen del auditor.....	20-45
Información complementaria presentada con los estados financieros.....	46-47
Aplicación y otros documentos explicativos	
Aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad	A1-A3
Revelación del efecto de transacciones y hechos materiales sobre la información comunicada en los estados financieros.....	A4
Descripción del marco de referencia de información financiera aplicable.....	A5-A10
Formación de una opinión	A11-A12
Dictamen del auditor.....	A13-A44
Información complementaria presentada con los estados financieros....	A45-A51
Apéndice. Ejemplos de dictámenes de auditores sobre los estados financieros	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 700, Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros, deberá leerse junto con la NIA 200, Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Introducción Alcance

de esta NIA

1. Esta NIA aborda las responsabilidades del auditor para formarse una opinión sobre los estados financieros. También se refiere a la forma y el contenido del dictamen que emite el auditor como resultado de una auditoría de estados financieros.
2. La NIA 705¹ y la NIA 706² establece el contenido del dictamen del auditor cuando expresa una opinión con salvedades o incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otro asunto en su dictamen.
3. Esta NIA está escrita en el contexto de un juego completo de estados financieros de propósito general. La NIA 800³ se refiere a consideraciones especiales cuando los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial. La NIA 805⁴ se refiere a consideraciones especiales en una auditoría de un estado financiero único o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero.
4. Esta NIA promueve la consistencia del dictamen del auditor. Cuando la auditoría se ha realizado de acuerdo con las NIA, la consistencia del dictamen del auditor fomenta la credibilidad en el mercado global al hacer más fácilmente identificables las auditorías que fueron realizadas de acuerdo con las normas mundialmente reconocidas. También ayuda a promover el entendimiento del lector y a identificar las circunstancias inusuales cuando éstas ocurren.

Fecha de vigencia

5. Esta NIA entra en vigor para las auditorías de estados financieros de los periodos que inicien en o después del 15 de diciembre de 2009.

¹ NIA 705, *Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente.*

² NIA 706, Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente.

³ NIA 800, Consideraciones especiales—Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con marcos de referencia de propósito especial.

⁴ NIA 805, Consideraciones especiales—Auditorías de estados financieros únicos y elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero.

Objetivos

6. Los objetivos del auditor son:

- a) Formarse una opinión sobre los estados financieros con base en una evaluación de las conclusiones de la evidencia de auditoría obtenida; y
- b) Expresar claramente esa opinión mediante un dictamen por escrito que también describa la base para esa opinión.

Definiciones

7. Para los fines de las NIA, los siguientes términos tienen los significados atribuidos a continuación:

- a) Estados financieros de propósito general. Estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito general.
- b) Marco de referencia de propósito general. Un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios. El marco de referencia de información financiera puede ser un marco de presentación razonable o un marco de cumplimiento.

El término "marco de referencia de presentación razonable", se utiliza para referirse a un marco de referencia de información financiera que exige el cumplimiento de los requisitos del marco y:

- i) Reconoce de manera explícita o implícita que, para lograr la presentación razonable de los estados financieros, puede ser necesario que la administración de la entidad proporcione revelaciones más allá de las específicamente previstas por el marco de referencia; o
- ii) Reconoce de manera explícita que puede ser necesario que la administración de la entidad se aparte de un requisito del marco de referencia para lograr la presentación razonable de los estados financieros. Se espera que dichas diferencias sólo sean necesarias en circunstancias raras.

El término "marco de referencia de cumplimiento", se utiliza para referirse a un marco de referencia de información financiera que exige el cumplimiento

de los requisitos del marco, pero no contiene los reconocimientos anteriores de i) o ii).⁵

- c) Opinión sin salvedades. La opinión expresada por el auditor cuando concluye que los estados financieros están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.⁶
8. En esta NIA, la referencia a los "estados financieros", significa "un juego completo de estados financieros de propósito general, que incluye las notas relacionadas". En general, las notas relacionadas comprenden un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias. Los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable determinan la forma y el contenido de los estados financieros, así como qué constituye un juego completo de estados financieros.
9. En esta NIA, la referencia a las "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF o IFRS, por sus siglas en inglés) significa las normas emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría, y la referencia a las "Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público", significa las normas emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

Requisitos

Formación de una opinión sobre los estados financieros

10. El auditor deberá formarse una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.^{7 y 8}
11. Para formarse esa opinión, el auditor deberá concluir si ha obtenido una seguridad razonable de que el juego completo de los estados financieros está

5 NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*, párrafo 13a).

6 Los párrafos 35-36 se refieren a las frases usadas para expresar esta opinión en el caso de un marco de referencia de presentación razonable y un marco de referencia de cumplimiento, respectivamente.

7 NIA 200, párrafo 11.

8 Los párrafos 35-36 se refieren a las frases usadas para expresar esta opinión en el caso de un marco de referencia de presentación razonable y un marco de referencia de cumplimiento, respectivamente.

- libre de representación errónea y materiales, ya sea por fraude o error. Esa conclusión deberá tomar en cuenta:
- a) La conclusión del auditor, de acuerdo con la NIA 330, sobre si se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría;⁹
 - b) La conclusión del auditor, de acuerdo con la NIA 450, sobre si las representaciones erróneas no corregidas son inateriales, de manera individual o colectiva;¹⁰ y
 - c) Las evaluaciones previstas por los párrafos 12-15.
12. El auditor deberá evaluar si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable. Esta evaluación deberá considerar los aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad, que incluyen los indicadores de posibles desviaciones en los juicios de la administración. (Ref. Párr. A1-A3.)
13. En particular, el auditor deberá evaluar si, en vista de los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable:
- a) Los estados financieros revelan adecuadamente las políticas contables importantes seleccionadas y aplicadas;
 - b) Las políticas contables seleccionadas y aplicadas son consistentes con el marco de referencia de información financiera aplicable y son apropiadas;
 - c) Las estimaciones contables hechas por la administración son razonables;
 - d) La información presentada en los estados financieros es relevante, confiable, comparable y entendible;
 - e) Los estados financieros proporcionan revelaciones adecuadas para que los usuarios puedan entender el efecto de las transacciones y hechos materiales, sobre la información comunicada en los estados financieros; y (Ref. Párr. A4)
 - f) La terminología usada en los estados financieros, que incluye el título de cada estado financiero, es apropiada.
14. Cuando los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, la evaluación prevista por los párrafos 12-13 tam-

⁹ NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos evaluados*, párrafo 26.

¹⁰ NIA 450, *Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría*, párrafo 11.

bién deberá incluir si los estados financieros logran una presentación razonable. La evaluación del auditor en cuanto a si los estados financieros tienen una presentación razonable deberá considerar:

- a) La presentación, estructura y contenido generales de los estados financieros; y
 - b) Si los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, representan las transacciones y hechos subyacentes de tal forma que logran una presentación razonable.
15. El auditor deberá evaluar si los estados financieros se refieren o describen adecuadamente el marco de referencia de información financiera aplicable. (Ref. Párr. A5-A10.)

Formación de una opinión

16. El auditor deberá expresar una opinión sin salvedades cuando concluye que los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.
17. Si el auditor:
- a) Concluye que, con base en la evidencia de auditoría obtenida, el juego completo de los estados financieros no están libres de representación errónea material; o
 - b) No puede obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para concluir que el juego completo de los estados financieros están libres de representación errónea material, deberá modificar la opinión en su dictamen de acuerdo con la NIA 705.
18. Si los estados financieros preparados de acuerdo con los requisitos de un marco de referencia de presentación razonable no logran una presentación razonable, el auditor deberá discutir el asunto con la administración de la entidad y, dependiendo de los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable y de cómo se resuelva el asunto, deberá determinar si es necesario modificar la opinión en su dictamen de acuerdo con la NIA 705. (Ref. Párr. A11.)
19. Cuando los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento, el auditor no necesita evaluar si los estados financieros logran una presentación razonable. Sin embargo, si en circunstancias extremadamente raras el auditor concluye que dichos estados financieros son erróneos, deberá discutir el asunto con la administración de la entidad y, dependiendo de

cómo se resuelva, deberá determinar si, y cómo, lo comunicará en su dictamen. (Ref. Párr. A12.)

Dictamen del auditor

20. El dictamen del auditor deberá ser por escrito. (Ref. Párr. A13-A14.)

Dictamen del auditor para auditorías realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría

Título

21. El dictamen del auditor deberá tener un título que indique claramente que es el dictamen de un auditor independiente. (Ref. Párr. A15.)

Destinatario

22. El dictamen del auditor deberá dirigirse según lo requieran las circunstancias del trabajo. (Ref. Párr. Aló.)

Párrafo introductorio

23. El párrafo introductorio en el dictamen del auditor deberá: (Ref. Párr. A17-A19)

- a) Identificar a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados;
- b) Declarar que los estados financieros han sido auditados;
- c) Identificar el título de cada uno de los estados financieros que forman el juego completo de los estados financieros;
- d) Referirse al resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias; y
- e) Especificar la fecha o periodo cubierto por cada uno de los estados financieros que forman el juego completo de los estados financieros.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

24. Esta sección del dictamen del auditor describe las responsabilidades de aquéllos en la organización que son responsables de la preparación de los estados financieros. El dictamen del auditor no necesita referirse específicamente a la administración, pero deberá usar un término que sea apropiado en el contexto del

marco de referencia legal en la jurisdicción particular. En algunas jurisdicciones, la referencia apropiada puede ser a los encargados del gobierno corporativo.

25. El dictamen del auditor deberá incluir una sección con el título: "La responsabilidad de la administración (u otro término apropiado) por los estados financieros".
26. El dictamen del auditor deberá describir la responsabilidad de la administración de la entidad en la preparación de los estados financieros. La descripción deberá incluir una explicación de que la administración de la entidad es responsable de la preparación de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, y del control interno que determine necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea material, ya sea por fraude o error. (Ref. Párr. A20-A23.)
27. Cuando los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, la explicación de la responsabilidad de la administración por los estados financieros en el dictamen del auditor deberá referirse a "la preparación y presentación razonable de estos estados" o a "la preparación de estados financieros que presentan un punto de vista verdadero y razonable," según proceda en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor

28. El dictamen del auditor deberá incluir una sección con el título: "Responsabilidad del auditor".
29. El dictamen del auditor deberá declarar que es responsabilidad del auditor expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría. (Ref. Párr. A24.)
30. El dictamen del auditor deberá declarar que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. El dictamen del auditor también deberá explicar que esas normas requieren que el auditor cumpla con los requisitos éticos, y que planee y realice la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea material. (Ref. Párr. A25-A26.)
31. El dictamen del auditor deberá describir una auditoría declarando que:
 - a) Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros;
 - b) Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea material relativa de

los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer esas evaluaciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por la entidad, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. En circunstancias en las que el auditor también tenga la responsabilidad de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, deberá omitir la frase de que la consideración del auditor del control interno no tiene el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del mismo; y

- c) Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros.
32. Cuando los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, la descripción de la auditoría en el dictamen del auditor deberá referirse a "la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad" o "la preparación por la entidad de estados financieros que presentan un punto de vista verdadero y razonable," según proceda en las circunstancias.
33. El dictamen deberá declarar si el auditor cree que la evidencia de auditoría que ha obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base razonable para sustentar su opinión.

Opinión del auditor

34. El dictamen del auditor deberá incluir una sección con el título: "Opinión".
35. Cuando se expresa una opinión sin salvedades sobre los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, la opinión del auditor deberá, a menos de que la legislación o normatividad prevean algo diferente, utilizar una de las siguientes frases que se consideran equivalentes: (Ref. Párr. A27-A33)
- a) Los estados financieros están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes,... de acuerdo con (el marco de referencia de información financiera aplicable); o
 - b) Los estados financieros presentan un punto de vista verdadero y razonable de... de acuerdo con (el marco de referencia de información financiera aplicable).

36. Cuando se expresa una opinión sin salvedades sobre los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento, la opinión del auditor deberá ser que los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con (el marco de referencia de información financiera aplicable). (Ref. Párr. A27, A29-A33.)
37. Si la referencia al marco de referencia de información financiera aplicable en la opinión del auditor no son las Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad o las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, la opinión del auditor deberá identificar la jurisdicción de origen del marco de referencia.

Otras responsabilidades de informar

38. Si el auditor tiene otras responsabilidades de informar en su dictamen sobre los estados financieros, adicionales a su responsabilidad de dictaminar los estados financieros, prevista en las NIA, éstas deberán ser tratadas en una sección por separado en el dictamen del auditor que deberá subtitularse: "Informe sobre otros requisitos legales y normativos", o de acuerdo con el contenido de la sección. (Ref. Párr. A34-A35.)
39. Si el dictamen del auditor contiene una sección por separado sobre otras responsabilidades de informar, los títulos, las declaraciones y las explicaciones, mencionadas en los párrafos 23-37 deberán agruparse bajo el subtítulo: "Dictamen sobre los estados financieros". El "Informe sobre otros requisitos legales y normativos" deberá ir después del "Dictamen sobre los estados financieros". (Ref. Párr. A36.)

Firma del auditor

40. El dictamen del auditor deberá firmarse. (Ref. Párr. A37.)

Fecha del dictamen del auditor

41. El dictamen del auditor deberá fecharse no antes de la fecha en que el auditor haya obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría en la cual basar la opinión sobre los estados financieros, que incluya evidencia de que: (Ref. Párr. A38-A41)
 - a) Todos los estados que forman los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, han sido preparados; y
 - b) Aquéllos con reconocida autoridad han afirmado que asumieron la responsabilidad por dichos estados financieros.

Dirección del auditor

42. El dictamen del auditor deberá dar el nombre del lugar de la jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.

Dictamen del auditor prescrito por legislación o normatividad

43. Si el auditor está obligado por legislación o normatividad de una jurisdicción específica a usar una determinada distribución o redacción en su dictamen, dicho dictamen deberá hacer referencia a las Normas Internacionales de Auditoría, sólo si incluye, como mínimo, cada uno de los siguientes elementos: (Ref. Párr. A42.)

- a) Un título;
- b) Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del trabajo;
- c) Un párrafo de introducción que identifique los estados financieros auditados;
- d) Una descripción de la responsabilidad de la administración de la entidad (u otro término apropiado, consulte el párrafo 24) en la preparación de los estados financieros;
- e) Una descripción de la responsabilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros y el alcance de la auditoría, que incluye:
 - Una referencia a las normas internacionales de auditoría y a la legislación o normatividad; y
 - Una descripción de una auditoría de acuerdo con esas normas;
- f) Un párrafo de opinión que contenga una expresión de la opinión sobre los estados financieros y una referencia al marco de referencia de información financiera aplicable que se usó para preparar los estados financieros (que incluya identificar la jurisdicción de origen del marco de referencia de información financiera cuando no sean las Normas Internacionales de Información Financiera o las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, consulte el párrafo 37);
- g) La firma del auditor;
- h) La fecha del dictamen del auditor; y
- i) La dirección del auditor.

Dictamen del auditor para las auditorías realizadas de acuerdo con las normas de auditoría de una jurisdicción específica, así como con las Normas Internacionales de Auditoría

44. Puede requerirse a un auditor que conduzca una auditoría de acuerdo con las normas de auditoría de una jurisdicción específica (las normas de auditoría nacionales), pero además puede haber cumplido con las NIA en su conducción. Si éste es el caso, el dictamen del auditor puede referirse a las Normas Internacionales de Auditoría, además de las normas de auditoría nacionales, pero el auditor deberá hacerlo sólo si: (Ref. Párr. A43-A44)
 - a) No hay conflicto entre los requisitos de las normas de auditoría nacionales y los de las NIA que ocasionaría que el auditor: i) se formara una opinión diferente, o ii) no incluyera un párrafo de énfasis de un asunto que, en las circunstancias particulares, sea requerido por las NIA; y
 - b) El dictamen del auditor incluye, como mínimo, cada uno de los elementos expuestos en el párrafo 43a), i), cuando el auditor use la distribución o redacción especificada por las normas de auditoría nacionales. La referencia a la legislación o normatividad en el párrafo 43e), deberá entenderse como referencia a las normas de auditoría nacionales. El dictamen del auditor deberá identificar dichas normas de auditoría nacionales de ese modo.
45. Cuando el dictamen del auditor se refiere, tanto a las normas de auditoría nacionales como a las normas internacionales de auditoría, deberá identificar la jurisdicción de origen de las normas de auditoría nacionales.

Información complementaria presentada con los estados financieros
(Ref. Párr. A45-A51)

46. Si se presenta información complementaria no requerida por el marco de referencia de información financiera aplicable con los estados financieros auditados, el auditor deberá evaluar si dicha información complementaria se diferencia claramente de los estados financieros auditados. De no ser así, deberá pedir a la administración de la entidad que cambie la forma en la cual se presenta esa información complementaria sin auditar. Si la administración se rehúsa, el auditor deberá explicar en el dictamen que dicha información complementaria no ha sido auditada.
47. La información complementaria que no es requerida por el marco de referencia de información financiera aplicable, pero que constituye una parte integral de los estados financieros porque no puede diferenciarse claramente de los estados financieros auditados, debido a su naturaleza y a cómo se presenta, deberá ser cubierta por la opinión del auditor.

Aplicación y otros documentos explicativos

Aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad (Ref. Párr. 12)

- A1. La administración de la entidad hace una serie de juicios sobre los montos y revelaciones en los estados financieros.
- A2. La NIA 260 contiene una discusión de los aspectos cualitativos de las prácticas contables.¹¹ Al considerar los aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad, el auditor puede darse cuenta de posibles desvíos en los juicios de la administración de la entidad. El auditor puede concluir que el efecto acumulativo de la falta de objetividad, junto con el efecto de representaciones erróneas no corregidas, causa que el juego completo de los estados financieros tenga representaciones erróneas materiales. Los indicadores de una falta de objetividad que puede afectar la evaluación del auditor sobre si el juego completo de los estados financieros tiene representaciones erróneas materiales, incluyen los siguientes:
- La corrección selectiva de representaciones erróneas señaladas a la atención de la administración de la entidad durante la auditoría (por ejemplo, corregir representaciones erróneas con el efecto de incrementar los ingresos reportados, pero sin corregir las representaciones erróneas que tienen el efecto de disminuirlos).
 - Posibles desvíos de la administración de la entidad al hacer las estimaciones contables.
- A3. La NIA 540 trata los posibles desvíos de la administración de la entidad al hacer las estimaciones contables.¹² Los indicadores de los posibles desvíos de la administración de la entidad no constituyen representaciones erróneas para fines de obtener conclusiones sobre lo razonable de las estimaciones contables individuales. Sin embargo, podrían afectar la evaluación del auditor sobre si el juego completo de los estados financieros está libre de representación errónea, materiales.

Revelación del efecto de transacciones y hechos materiales sobre la información comunicada en los estados financieros [Ref. Párr. 13e)]

- A4. Es común que los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito general presenten la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de una entidad. En dichas circunstancias, el auditor evalúa si los estados financieros proporcionan revelaciones adecuadas que permitan a los usuarios entender el efecto de transacciones y hechos mate-

¹¹ NIA 260, *Comunicación con los encargados del gobierno corporativo*, apéndice 2.

¹² NIA 540, *Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables de valor razonable, y revelaciones relacionadas*, párrafo 21.

riales sobre la situación financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de la entidad.

Descripción del marco de referencia de información financiera aplicable
(Ref. Párr. 15)

- A5. Como se explica en la NIA 200, la preparación de los estados financieros por la administración de la entidad y, cuando proceda, los encargados del gobierno corporativo, requiere que se incluya una descripción adecuada del marco de referencia de información financiera aplicable en los estados financieros.¹³ Esa descripción es importante porque informa a los usuarios de los estados financieros, sobre el marco de referencia en el que se basan los estados financieros.
- A6. Una descripción de que los estados financieros están preparados de acuerdo con un determinado marco de referencia de información financiera aplicable, es apropiada sólo si los estados financieros cumplen con todos los requisitos de ese marco de referencia que está en vigor durante el periodo cubierto por los estados financieros.
- A7. Una descripción del marco de referencia de información financiera aplicable que contiene un lenguaje impreciso que califique o limite (por ejemplo, "los estados financieros cumplen substancialmente con las Normas Internacionales de Información Financiera") no es una descripción adecuada de ese marco, ya que puede inducir a error a los usuarios de los estados financieros.

Referencia a más de un marco de referencia de información financiera

- A8. En algunos casos, los estados financieros representan que están preparados de acuerdo con dos marcos de referencia de información financieras (por ejemplo, el marco de referencia nacional y las Normas Internacionales de Información Financiera). Esto podría ser porque la administración de la entidad está obligada a, o ha elegido, preparar los estados financieros de acuerdo con ambos marcos, en cuyo caso ambos serían marcos de referencia de información financiera aplicables. Dicha descripción es apropiada sólo si los estados financieros cumplen con cada uno de los marcos de referencias de manera individual. Para considerar que los estados financieros están preparados de acuerdo con ambos marcos, deben cumplir con éstos, simultáneamente y sin necesidad de conciliar los estados financieros. En la práctica, el cumplimiento simultáneo es poco probable a menos de que la jurisdicción haya adoptado el otro marco (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera) como su propio marco de referencia nacional, o haya eliminado todas las barreras para cumplir con el mismo.

¹³ NIA 200, párrafos A2-A3.

- A9. Los estados financieros que están preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera y que contienen una nota o una declaración complementaria que concilia los resultados con los que se indicarían en otro marco, no están preparados de acuerdo con ese otro marco. Esto se debe a que los estados financieros no incluyen toda la información en la forma requerida por ese otro marco.
- A10. Los estados financieros pueden; sin embargo, estar preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable y, además, describir, en las notas a los estados financieros, en qué medida cumplen con otro marco (por ejemplo, estados financieros preparados de acuerdo con el marco de referencia nacional que también describen en qué medida cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera). Dicha descripción es información financiera complementaria y, como se comentó en el párrafo 47, se considera una parte integral de los estados financieros y, en consecuencia, debe estar cubierta por la opinión del auditor.

Formación de una opinión (Ref. Párr. 18-19)

- A11. Puede haber casos en que los estados financieros, a pesar de estar preparados de acuerdo con los requisitos de un marco de referencia de presentación razonable, no logren una presentación razonable. En este caso, la administración puede incluir revelaciones adicionales en los estados financieros, además de las requeridas específicamente por el marco de referencia o, en circunstancias extremadamente raras, apartarse de un requisito del marco de referencia para lograr una presentación razonable de los estados financieros.
- A12. Será extremadamente raro que el auditor considere que los estados financieros que están preparados de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento inducen a error si, de acuerdo con la NIA 210, el auditor determinó que el marco de referencia es aceptable.¹⁴

Dictamen del auditor (Ref. Párr. 20)

- A13. Un dictamen escrito incluye, tanto los dictámenes emitidos en formato de copia dura como los que utiliza un medio electrónico.
- A14. El apéndice contiene ejemplos de dictámenes de auditores sobre los estados financieros, que incorporan los elementos expuestos en los párrafos 21-42.

¹⁴ NIA 210, *Acuerdo de los términos de trabajos de auditoría*, párrafo 6a).

Dictamen del auditor para las auditorías realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría

Título (Ref. Párr. 21)

- A15. Un título que indique que se trata del dictamen de un auditor independiente, por ejemplo: "Dictamen del auditor independiente", afirma que el auditor ha cumplido con todos los requisitos relevantes relacionados con la independencia y, por lo tanto, distingue el dictamen del auditor independiente de los dictámenes emitidos por otros.

Destinatario (Ref. Párr. 22)

- A16. La legislación o normatividad a menudo especifican a quién deberá dirigirse el dictamen del auditor en esa jurisdicción particular. Normalmente, el dictamen del auditor se dirige a aquellos para quienes se prepara el dictamen, con frecuencia, para los accionistas o los encargados del gobierno corporativo de la entidad cuyos estados financieros son auditados.

Párrafo introductorio (Ref. Párr. 23)

- A17. El párrafo introductorio declara, por ejemplo, que el auditor ha auditado los estados financieros adjuntos de la entidad que comprenden (se declara el título de cada estado financiero que forma el juego completo de los estados financieros requeridos por el marco de referencia de información financiera aplicable, especificando la fecha o periodo cubierto por cada estado) y se refiere al resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.
- A18. Cuando el auditor sabe que los estados financieros auditados serán incluidos en un documento que contiene otra información, como un informe anual, el auditor puede considerar, si la forma de presentación lo permite, identificar los números de página donde se presentan los estados financieros auditados. Esto ayuda a los usuarios a identificar los estados financieros con los que se relaciona el dictamen del auditor.
- A19. La opinión del auditor cubre el juego completo de estados financieros según lo define el marco de referencia de información financiera aplicable. Por ejemplo, en el caso de muchos marcos de referencia de propósito general, los estados financieros incluyen: un balance general, un estado de resultados, un estado de variaciones en capital contable, un estado de flujo de efectivo, y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias. En algunas jurisdicciones, la información adicional también podría considerarse una parte integral de los estados financieros.

Responsabilidad de la administración de la entidad por los estados financieros (Ref. Párr. 26)

- A20. La NIA 200 explica la premisa relacionada con las responsabilidades de la administración de la entidad y, cuando proceda, los encargados del gobierno corporativo, sobre la que se realiza una auditoría, de acuerdo con las NIA.¹⁵ La administración de la entidad y, en su caso, los encargados del gobierno corporativo aceptan la responsabilidad por la preparación de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, que incluye, cuando proceda, su presentación razonable. La administración de la entidad también acepta la responsabilidad del control interno que determine necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea material, ya sea por fraude o error. La descripción de las responsabilidades de la administración de la entidad en el dictamen del auditor incluye referencia a ambas responsabilidades, ya que esto ayuda a explicar a los usuarios la premisa sobre la que se conduce una auditoría.
- A21. En algunas circunstancias, puede ser apropiado que el auditor abunde en la descripción de la responsabilidad de la administración de la entidad descrita en el párrafo 26, para reflejar las responsabilidades adicionales que son relevantes para la preparación de los estados financieros en el contexto de la jurisdicción particular o de la naturaleza de la entidad.
- A22. El párrafo 26 es consistente con la forma en que las responsabilidades son acordadas en la carta compromiso u otra forma adecuada de convenio por escrito, según lo exige la NIA 210.¹⁶ Esta NIA prevé cierta flexibilidad al explicar que, si la legislación o normatividad establece las responsabilidades de la administración de la entidad y, cuando proceda, los encargados del gobierno corporativo, en relación con la información financiera, el auditor puede determinar que la legislación o normatividad incluye responsabilidades que, a juicio del auditor, son de efecto equivalente a las expuestas en la NIA 210. Para esas responsabilidades que son equivalentes, el auditor puede usar el texto de la ley o reglamento para describirlas en la carta compromiso u otra forma adecuada de convenio por escrito. En tales casos, este texto también puede utilizarse en el dictamen del auditor para describir las responsabilidades de la administración de la entidad, tal como exige el párrafo 26. En otras circunstancias, incluso cuando el auditor decide no utilizar el texto de la ley o el reglamento tal como fue incorporado en la carta compromiso, se utiliza el texto del párrafo 26.
- A23. En algunas jurisdicciones, la legislación o normatividad que establece las responsabilidades de la administración de la entidad puede referirse, en específico,

¹⁵ NIA 200, párrafo 13j).

¹⁶ NIA 210, párrafos 6b), i)-ii).

a la responsabilidad de la adecuación de los libros y registros contables o del sistema contable. Como los libros, registros y sistemas son parte integral del control interno (según se define en la NIA 315),¹⁷ no se hace referencia específica a ellos en las descripciones de la NIA 210 y del párrafo 26.

Responsabilidad del auditor (Ref. Párr. 29-30)

- A24. El dictamen del auditor declara que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría, para contrastarla con la responsabilidad de la administración de la entidad en la preparación de los estados financieros.
- A25. La referencia a las normas utilizadas comunica a los usuarios del dictamen del auditor, que la auditoría se condujo de acuerdo con las normas establecidas.
- A26. De acuerdo con la NIA 200, el auditor no expresa que cumplió con las NIA en el dictamen, a menos de que haya cumplido con los requisitos de la NIA 200 y con todas las otras NIA relevantes para la auditoría.¹⁸

Opinión del auditor (Ref. Párr. 35-37)

Redacción de la opinión del auditor establecida por legislación o normatividad

- A27. La NIA 210 explica que, en algunos casos, la legislación o normatividad de la jurisdicción relevante establecen la redacción del dictamen del auditor (que en particular incluye la opinión del auditor) en términos que son, significativamente, diferentes de los requisitos de las NIA. En estas circunstancias, la NIA 210 prevé que el auditor evalúe:
- a) Si los usuarios podrían malinterpretar la seguridad obtenida de la auditoría de los estados financieros y, en caso afirmativo,
 - b) Si una explicación adicional en el dictamen del auditor podría mitigar los posibles malentendidos.

Si el auditor concluye que la explicación adicional en el dictamen no puede mitigar los posibles malentendidos, la NIA 210 obliga al auditor a no aceptar el trabajo de auditoría, a menos de que la legislación o normatividad lo exija. Según la NIA 210, una auditoría conducida de acuerdo con dicha legislación o normatividad no cumple con las NIA. En consecuencia, el auditor no incluirá ninguna

¹⁷ NIA 315, *Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno*, párrafo 4c).

¹⁸ NIA 200, párrafos A2-A3.

referencia en el dictamen acerca de que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.¹⁹

"Están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes" o "presentan un punto de vista verdadero y razonable"

A28. El que se utilice la frase "están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes," o la frase "presentan un punto de vista verdadero y razonable" en alguna jurisdicción particular, lo determina la legislación o normatividad que rige la auditoría de estados financieros en dicha jurisdicción, o la práctica generalmente ahí aceptada. El hecho de que la legislación o normatividad establezca el uso de una redacción diferente, no afecta el requisito del párrafo 14 de esta NIA acerca de que el auditor evalúe la presentación razonable de los estados financieros, preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable.

Descripción de la información que presentan los estados financieros

A29. En el caso de los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, la opinión del auditor declara que los estados financieros están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes, o presentan un punto de vista verdadero y razonable de la información con que están diseñados para presentar, por ejemplo, en el caso de muchos marcos de referencia de propósito general, la situación financiera de la entidad al cierre del ejercicio, y el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad para esa misma fecha.

Descripción del marco de referencia de información financiera aplicable y cómo puede afectar la opinión del auditor

A30. La identificación del marco de referencia de información financiera aplicable en la opinión del auditor tiene como fin informar a los usuarios del dictamen sobre el contexto en que se expresa la opinión del auditor; pero no pretende limitar la evaluación requerida en el párrafo 14. El marco de referencia de información financiera aplicable se identifica con términos como:

..de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera" o

"...de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en la jurisdicción X..."

¹⁹ NIA 210, párrafo 21.

- A31. Cuando el marco de referencia de información financiera aplicable abarca Normas de Información Financiera y requisitos legales o reguladores, el marco de referencia se identifica con términos como: "de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera y los requisitos de la Ley de Sociedades de la jurisdicción X". La NIA 210 se refiere a circunstancias en que existen conflictos entre las Normas de Información Financiera y los requisitos legales o reguladores.²⁰
- A32. Como se indicó en el párrafo A8, los estados financieros pueden ser preparados de acuerdo con dos marcos de referencia de información financiera, por lo tanto, ambos son aplicables. En consecuencia, cada marco se considera por separado al momento de formar la opinión del auditor sobre los estados financieros, la cual, de acuerdo con los párrafos 35-36, se refiere a ambos marcos de la siguiente manera:
- a) Si los estados financieros cumplen con cada uno de los marcos de referencia de manera individual, se expresan dos opiniones: es decir, que los estados financieros están preparados de acuerdo con uno de los marcos de referencia de información financiera aplicables (por ejemplo, el marco nacional), y una opinión de que los estados financieros están preparados de acuerdo con el otro marco de referencia de información financiera aplicable (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera). Estas opiniones pueden ser expresadas por separado o en un solo enunciado (por ejemplo, los estados financieros están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en la jurisdicción X y con las Normas Internacionales de Información Financiera).
 - b) Si los estados financieros cumplen con uno de los marcos de referencia pero no con el otro marco, puede emitirse una opinión sin salvedades de que los estados financieros están preparados de acuerdo con uno de los marcos (por ejemplo, el marco nacional), pero emitir una opinión con salvedades con respecto al otro marco (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera), de acuerdo con la NIA 705.
- A33. Como se indicó en el párrafo A10, los estados financieros pueden representar cumplimiento con el marco de referencia de información financiera aplicable y, además, revelar el grado de cumplimiento con otro marco de referencia de información financiera. Como se explicó en el párrafo A46, dicha información

¹³ NIA 200, párrafos A2-A3.

complementaria está cubierta por la opinión del auditor, ya que no puede diferenciarse claramente de los estados financieros:

- a) Si la revelación en cuanto al cumplimiento con el otro marco de referencia induce a error, se expresa una opinión con salvedades de acuerdo con la NIA 705.
- b) Si la revelación no induce a error, pero el auditor considera que su importancia es fundamental para que los usuarios entiendan los estados financieros, se añade un párrafo de énfasis, de acuerdo con la NIA 706, para destacar la revelación.

Otras responsabilidades de informar (Ref. Párr. 38-39)

- A34. En algunas jurisdicciones, el auditor puede tener responsabilidades adicionales para informar sobre otros asuntos que son complementarios a la responsabilidad del auditor prevista por las NIA de informar sobre los estados financieros. Por ejemplo, puede pedirse al auditor que reporte ciertos asuntos cuando lleguen a ser de su conocimiento durante el curso de la auditoría de los estados financieros. De manera alternativa, puede pedirse al auditor que realice e informe sobre procedimientos específicos adicionales, o que exprese una opinión sobre asuntos específicos, como lo adecuado de los libros y registros contables. A menudo, las normas de auditoría en la jurisdicción específica proporcionan guías sobre las responsabilidades del auditor con respecto a responsabilidades específicas adicionales de informar en esa jurisdicción.
- A35. En algunos casos, la legislación o normatividad pertinente pueden requerir o permitir al auditor informar sobre estas otras responsabilidades en el dictamen del auditor sobre los estados financieros. En otros casos, puede requerirse o permitirse al auditor que notifique sobre ellas en un informe por separado.
- A36. Estas otras responsabilidades de informar son tratadas en una sección por separado del dictamen del auditor para distinguirlas de la responsabilidad del auditor de informar sobre los estados financieros, según las NIA. Cuando proceda, esta sección puede contener subtítulo(s) que describa(n) el contenido del(de los) otro(s) párrafo(s) acerca de la responsabilidad de informar.

Firma del auditor (Ref. Párr. 40)

- A37. La firma del auditor a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor o ambos, según proceda en la jurisdicción particular. Además de la firma del auditor, en ciertas jurisdicciones, puede requerirse al auditor que declare en el dictamen su designación profesional contable o el hecho de que el auditor o la

firma, según proceda, ha sido reconocido(a) por la autoridad apropiada que emite licencias en esa jurisdicción.

Fecha del dictamen del auditor (Ref. Párr. 41)

- A38. La fecha del dictamen del auditor informa al usuario que el auditor ha considerado el efecto de los hechos y transacciones que llegaron a ser de su conocimiento y que ocurrieron hasta esa fecha. La responsabilidad del auditor por los hechos y transacciones después de la fecha del dictamen del auditor se trata en la NIA 560.²¹
- A39. Puesto que la opinión del auditor se proporciona en los estados financieros y éstos son responsabilidad de la administración de la entidad, el auditor no está en posición para concluir que se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría hasta que consigue evidencia de que se han preparado todos los estados que forman el juego completo de estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, y la administración de la entidad asume la responsabilidad por ellos.
- A40. En algunas jurisdicciones, la legislación o normatividad identifica a las personas u organismos (por ejemplo, los directores) que son responsables de concluir que se han preparado todos los estados que forman el juego completo de estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, y especifica el proceso de aprobación necesario. En esos casos, se obtiene evidencia de la aprobación antes de fechar el dictamen en los estados financieros. En otras jurisdicciones; sin embargo, el proceso de aprobación no está previsto en la legislación o normatividad. En tales casos, se consideran los procedimientos que sigue la entidad para preparar y finalizar sus estados financieros, en virtud de sus estructuras de administración y gobierno corporativo, con el fin de identificar a las personas u organismo con la autoridad para concluir que se ha preparado todos los estados que forman los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas. En algunos casos, la legislación o normatividad identifica el punto en el proceso del dictamen de los estados financieros en el que se espera que la auditoría esté completa.
- A41. En algunas jurisdicciones, se requiere la aprobación final de los estados financieros por los accionistas antes de que se emitan públicamente. En estas jurisdicciones, no se necesita dicha aprobación para que el auditor concluya que se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría. La fecha de aprobación de los estados financieros para fines de las NIA es la primera fecha en la cual, los que tienen la autoridad reconocida determinan que se han preparado todos los estados que forman el juego completo de estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, y que los que tienen la autoridad reconocida han afirmado que asumen la responsabilidad por ellos.

²¹ NIA 560, *Eventos posteriores*, párrafos 10-17.

Dictamen del auditor prescrito por legislación o normatividad (Ref. Párr. 43)

- A42. La NIA 200 explica que puede requerirse al auditor que cumpla con requisitos legales o normativos adicionales a las NIA.²² En tal caso, el auditor puede estar obligado a usar una distribución o redacción en el dictamen que difiera de la descrita en esta NIA. Como se explicó en el párrafo 4, "Consistencia en el dictamen del auditor", cuando la auditoría se ha realizado de acuerdo con las NIA, promueve la credibilidad en el mercado global al facilitar la identificación de las auditorías que fueron conducidas de acuerdo con las normas mundialmente reconocidas. Cuando las diferencias entre los requisitos legales o normativos y las NIA sólo se relacionan con la distribución y redacción del dictamen del auditor y, como mínimo, cada uno de los elementos identificados en el párrafo 43a), i) están incluidos en el dictamen del auditor, este dictamen puede hacer referencia a las Normas Internacionales de Auditoría. En consecuencia, bajo tales circunstancias, se considera que el auditor ha cumplido con los requisitos de las NIA, incluso cuando la distribución y redacción, usadas en el dictamen del auditor, estén especificadas por requisitos legales o normativos de información. Cuando los requisitos específicos en una jurisdicción particular no entran en conflicto con las NIA, la adopción de la distribución y redacción usada en esta NIA ayuda a los usuarios del dictamen del auditor a reconocerlo más fácilmente como un informe sobre una auditoría conducida de acuerdo con las NIA. (La NIA 210 se refiere a circunstancias en las cuales la legislación o normatividad establece la distribución o redacción del dictamen del auditor en términos que son, significativamente, diferentes de los requisitos de las NIA).

Dictamen del auditor para las auditorías realizadas de acuerdo con las normas de auditoría de una jurisdicción específica y con las Normas Internacionales de Auditoría (Ref. Párr. 44)

- A43. El auditor puede referirse en el dictamen a que la auditoría se condujo de acuerdo con las NIA, así como con normas de auditoría nacionales, cuando, además de cumplir con las normas de auditoría nacionales pertinentes, el auditor cumple con cada una de las NIA relevantes para la auditoría.²³
- A44. No es apropiado hacer una referencia, tanto a las Normas Internacionales de Auditoría como a las normas de auditoría nacionales, si hay un conflicto entre los requisitos de ambas que ocasione que el auditor se forme una opinión diferente o que no incluya un párrafo de énfasis que, en esas circunstancias particulares, está previsto por las NIA. Por ejemplo, algunas normas de auditoría nacionales prohíben al auditor incluir un párrafo de énfasis para destacar un problema de negocio en marcha, mientras que la NIA 570 exige al auditor añadir un párrafo de énfasis

²² NIA 200, párrafo A55.

²³ NIA 200, párrafo A56.

en esas circunstancias.²⁴ En tal caso, el dictamen del auditor hace referencia sólo a las normas de auditoría (ya sean las NIA o las normas de auditoría nacionales), de acuerdo con las que se haya utilizado para preparar el dictamen del auditor.

Información complementaria presentada con los estados financieros

(Ref. Párr. 46-47)

- A45. En algunas circunstancias, puede requerirse a la entidad por legislación, regulación o normas, o puede decidirlo de modo voluntario, el presentar, junto con los estados financieros, información complementaria no prevista por el marco de referencia de información financiera aplicable. Por ejemplo, puede presentarse información complementaria para que un usuario entienda mejor el marco de referencia de información financiera aplicable o para ampliar la explicación de partidas específicas de los estados financieros. Normalmente, esta información se presenta en cédulas complementarias o como notas adicionales.
- A46. La opinión del auditor cubre la información complementaria que no puede diferenciarse de los estados financieros, debido a su naturaleza y a cómo se presenta. Por ejemplo, éste sería el caso cuando las notas de los estados financieros incluyen una explicación del grado en que los estados financieros cumplen con otro marco de referencia de información financiera. La opinión del auditor también cubriría las notas o cédulas complementarias a las que se hace referencia en forma cruzada en los estados financieros.
- A47. No es necesario referirse, en forma específica, en el párrafo introductorio del dictamen del auditor, a la información complementaria que está cubierta por la opinión del auditor, cuando la referencia a las notas en la descripción de los estados que forman los estados financieros en el párrafo introductorio es suficiente.
- A48. La legislación o normatividad puede no requerir que se audite la información complementaria, y la administración de la entidad puede decidir no pedir al auditor que incluya la información complementaria dentro del alcance de la auditoría de los estados financieros.
- A49. La evaluación del auditor sobre si la información complementaria no auditada se presenta en una forma que podría interpretarse como cubierta por la opinión del auditor incluye, por ejemplo, dónde se presenta esa información que se relaciona con los estados financieros y cualquier información complementaria no auditada, y si está claramente señalada como "no auditada."

²⁴ NIA 570, *Negocio en marcha*, párrafo 19.

- A50. La administración de la entidad podría cambiar la presentación de la información complementaria no auditada que pudiera interpretarse como cubierta por la opinión del auditor, por ejemplo, mediante:
- Eliminar cualquier referencia cruzada de los estados financieros a cédulas complementarias sin auditar o notas sin auditar, para que las diferencias entre la información auditada y no auditada estén suficientemente claras.
 - Colocar la información complementaria no auditada fuera de los estados financieros o, si esto no es posible en las circunstancias, como mínimo, colocar las notas no auditadas juntas al final de las notas que se requieren para los estados financieros e indicar claramente como "no auditadas". Las notas sin auditar que se mezclan con las notas auditadas, pueden malinterpretarse como auditadas.
- A51. El hecho de que la información complementaria no esté auditada, no releva al auditor de la responsabilidad de leer esa información para identificar inconsistencias materiales en relación con los estados financieros auditados. Las responsabilidades del auditor con respecto a la información complementaria no auditada son consistentes con las descritas en la NIA 720.²⁵

²⁵ NIA 720, *Responsabilidades del auditor relacionadas con otra información en documentos que contienen estados financieros auditados*.

Apéndice

(Ref. Párr. A14)

Ejemplos de dictámenes de auditores sobre los estados financieros

- Ejemplo 1. El dictamen de un auditor sobre los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de un amplio rango de usuarios (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera).
- Ejemplo 2. El dictamen de un auditor sobre los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento, diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de un amplio rango de usuarios.
- Ejemplo 3. El dictamen de un auditor sobre los estados financieros consolidados, preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de un amplio rango de usuarios (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera).

Ejemplo 1

Las circunstancias son las siguientes:

- **La auditoría de un juego completo de estados financieros.**
- **La administración de la entidad preparó los estados financieros para un propósito general, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.**
- **Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración sobre los estados financieros en la NIA 210.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de informar, previstas por la legislación local.**

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

Dictamen sobre los estados financieros²⁶

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la Compañía ABC, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 20X1, y el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital contable y el estado de flujo de efectivo, para el cierre del ejercicio de esa fecha, y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración²⁷ por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera,²⁸ y del control interno necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea materiales, ya sea por fraude o error.

²⁶ El subtítulo: "Dictamen sobre los estados financieros" no es necesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo: "Informe sobre otros requisitos legales y normativos" no sea aplicable.

²⁷ Éste u otro término que sea apropiado en el contexto del marco de referencia legal en la jurisdicción particular.

²⁸ Cuando la administración es responsable de preparar estados financieros que presenten un punto de vista verdadero y razonable, esta frase podría redactarse como: "La administración es responsable de la preparación de estados financieros que presenten un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del..."

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requisitos éticos y que la auditoría sea planeada y realizada para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea material.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea, materiales de los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad,²⁹ con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.³⁰ Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables usadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para sustentar nuestra opinión.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes (o *presentan un punto de vista verdadero y razonable de*) la situación financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20X1, y (*de*) su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el cierre del ejercicio de esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

29 En el caso de la nota al pie de página 28, esta frase podría redactarse como: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación por la entidad de estados financieros que presentan un punto de vista verdadero y razonable, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad".

30 En circunstancias en que el auditor también tiene la responsabilidad de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, este enunciado podría redactarse así: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias." En el caso de la nota al pie de página 28, esta frase podría redactarse como: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación por la entidad de estados financieros que presentan un punto de vista verdadero y razonable, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias".

Informe sobre otros requisitos legales y normativos

[La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variarán dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.]

[Firma del auditor]

[Fecha del dictamen del auditor]

[Dirección del auditor]

Ejemplo 2

Las circunstancias son las siguientes:

- **La auditoría de un juego completo de estados financieros requerida por la legislación o normatividad.**
- **La administración de la entidad preparó los estados financieros para un propósito general, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera (Ley XYZ) de la jurisdicción X (es decir, un marco de referencia de información financiera, que toma en cuenta la legislación o normatividad, diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de un amplio rango de usuarios, pero que no es un marco de referencia de presentación razonable).**
- **Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por los estados financieros, contenida en la NIA 210.**

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la Compañía ABC, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 20X1, y el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital y el estado de flujo de efectivo, para el cierre del ejercicio de esa fecha, y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración³¹ por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación de estos estados financieros de acuerdo con la Ley XYZ de la jurisdicción X, y del control interno necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea material, ya sea por fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacio

³¹ U otro término que sea apropiado en el contexto del marco de referencia legal en la jurisdicción particular.

nales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requisitos éticos, así como que la auditoría sea planeada y realizada para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea material.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea material de los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por la entidad, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.³² Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables usadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para sustentar nuestra opinión.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros de la Compañía ABC para el cierre del ejercicio del 31 de diciembre de 20X1 están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con la Ley XYZ de la jurisdicción X.

[Firma del auditor]

[Fecha del dictamen del auditor]

[Dirección del auditor]

³² En circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, este enunciado podría redactarse así: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias".

Ejemplo 3

Las circunstancias son las siguientes:

- **La auditoría de los estados financieros consolidados preparados para un propósito general por la administración de la controladora, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.**
- **Los términos del trabajo de auditoría del grupo reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por los estados financieros, incluida en la NIA 210.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros del grupo, el auditor tiene otras responsabilidades de informar, previstas por la legislación local.**

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

Dictamen sobre los estados financieros consolidados³³

Hemos auditado los estados financieros consolidados adjuntos de la Compañía ABC y sus subsidiarias, que comprenden el balance general consolidado al 31 de diciembre de 20X1, y el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital contable y el estado de flujo de efectivo, consolidados, para el cierre del ejercicio de esa fecha, y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración³⁴ por los estados financieros consolidados

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros consolidados, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera,³⁵ y del control interno necesario para permitir la preparación de estados financieros consolidados que estén libres de representación errónea material, ya sea por fraude o error.

³³ El subtítulo: "Dictamen sobre los estados financieros consolidados" no es necesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo: "Informe sobre otros requisitos legales y normativos" no sea aplicable.

³⁴ Éste u otro término que sea apropiado en el contexto del marco de referencia legal en la jurisdicción particular.

³⁵ Cuando la responsabilidad de la administración es preparar estados financieros consolidados que presenten un punto de vista verdadero y razonable, esta frase podría redactarse como: "La administración es responsable de la preparación de estados financieros consolidados que presenten un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del..."

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros consolidados con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requisitos éticos, así como que la auditoría sea planeada y realizada para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros consolidados están libres de representación errónea material.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros consolidados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea material de los estados financieros consolidados, ya sea por fraude o error. Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros consolidados por la entidad,³⁶ con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.³⁷ Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables usadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros consolidados.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para sustentar nuestra opinión.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes (*o presentan un punto de vista verdadero y razonable de*) la situación financiera de la Compañía ABC y sus subsidiarias al 31 de diciembre de 20X1, y (*de*) su desempeño financiero y flujos de efectivo para el cierre del ejercicio de esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

36 En el caso de la nota al pie de página 35, esta frase podría redactarse como: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de estados financieros consolidados por la entidad, que presenten un punto de vista verdadero y razonable, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad".

37 En circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno junto con la auditoría de los estados financieros consolidados, este enunciado podría redactarse así: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros consolidados por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias". En el caso de la nota al pie de página 35, esta frase podría redactarse como: "Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de estados financieros consolidados por la entidad, que presenten un punto de vista verdadero y razonable, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias".

Informe sobre otros requisitos legales y normativos

[La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variarán dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.]

[Firma del auditor]

[Fecha del dictamen del auditor]

[Dirección del auditor]

