

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 710

INFORMACIÓN COMPARATIVA—CIFRAS CORRESPONDIENTES Y ESTADOS

FINANCIEROS COMPARATIVOS

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

CONTENIDO

	Párrafos
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1
Naturaleza de la información comparativa .....	2-3
Fecha de vigencia.....	4
<b>Objetivos</b> .....	5
<b>Definiciones</b> .....	6
<b>Requisitos</b>	
Procedimientos de auditoría .....	7-9
Dictamen de auditoría .....	10-19
<b>Aplicación y otros documentos explicativos</b>	
Procedimientos de auditoría .....	A1
Dictamen de auditoría ....	A2-A11
Apéndice. Ejemplos de dictámenes de auditor	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 710, *Información comparativa—Cifras correspondientes y estados financieros comparativos*, 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 Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata acerca de las responsabilidades del auditor respecto a la información comparativa en una auditoría de estados financieros. Cuando los estados financieros del periodo precedente han sido auditados por otro auditor o no fueron auditados, los requisitos y lineamientos de la NIA 510<sup>1</sup> referentes a los balances iniciales también son aplicables.

### Naturaleza de la información comparativa

2. La naturaleza de la información comparativa que se presenta en los estados financieros de una entidad depende de los requisitos del marco de referencia de información financiera aplicable. Hay dos grandes enfoques distintos para las responsabilidades de informar del auditor en lo que se refiere a dicha información comparativa: cifras correspondientes y estados financieros comparativos. A menudo, la legislación o normatividad determina el enfoque que debe adoptarse, pero también puede especificarse en los términos del trabajo.
3. Las diferencias esenciales en los dictámenes de auditoría entre los enfoques son:
  - a) Para cifras correspondientes, la opinión del auditor sobre los estados financieros únicamente se refiere al ejercicio actual; mientras que
  - b) Para estados financieros comparativos, la opinión del auditor se refiere a cada periodo por el cual se presentan los estados financieros.

Esta NIA trata por separado los requisitos del dictamen del auditor para cada enfoque.

### Fecha de vigencia

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

<sup>1</sup> NIA 510, *Trabajos iniciales de auditoría—Saldo iniciales*.

## Objetivos

5. Los objetivos del auditor son:
  - a) Obtener suficiente evidencia de auditoría apropiada sobre si la información comparativa incluida en los estados financieros ha sido presentada, respecto a todo lo importante, de acuerdo con los requisitos para información comparativa en el marco de referencia de información financiera aplicable; y
  - b) Dictaminar de acuerdo con las responsabilidades de informar del auditor.

## Definiciones

6. Para los fines de las NIA, los siguientes términos tienen los siguientes significados:
  - a) Información comparativa. Los montos y revelaciones incluidos en los estados financieros respecto a uno o más ejercicios anteriores, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.
  - b) Cifras correspondientes. Información comparativa donde se incluyen montos y otras revelaciones del ejercicio anterior como parte integral de los estados financieros del ejercicio actual, y que deben leerse sólo en relación con los montos y otras revelaciones relacionadas con el ejercicio actual (a las que se hace referencia como "cifras del ejercicio actual"). El nivel de detalle que se presenta en las cifras y revelaciones correspondientes obedece principalmente a su relevancia para las cifras del ejercicio actual.
  - c) Estados financieros comparativos. Información comparativa donde se incluyen montos y otras revelaciones del ejercicio anterior para cotejo con los estados financieros del ejercicio actual, la cual si se audita, se menciona en la opinión del auditor. El nivel de información incluida en los estados financieros comparativos es comparable con la de los estados financieros del ejercicio actual.

Para fines de esta NIA, las referencias al "ejercicio anterior" deberán entenderse como "ejercicios anteriores" cuando la información comparativa incluya montos y revelaciones para más de un periodo.

## Requisitos

### Procedimientos de auditoría

7. El auditor deberá determinar si los estados financieros incluyen la información comparativa requerida por el marco de referencia de información financiera aplicable y si dicha información está clasificada de forma adecuada. Para este fin, el auditor deberá evaluar si:
  - a) La información comparativa concuerda con los montos y otras revelaciones presentados en el ejercicio anterior o, en su caso, han sido ajustados; y
  - b) Las políticas contables reflejadas en la información comparativa son consistentes con las aplicadas en el ejercicio actual o, en caso de que haya habido cambios en las políticas contables, si esos cambios han sido debidamente tomados en cuenta, y presentados y revelados, de manera adecuada.
8. Si el auditor percibe una posible representación errónea material en la información comparativa mientras realiza la auditoría del ejercicio actual, deberá llevar a cabo los procedimientos de auditoría adicionales que sean necesarios en las circunstancias, para obtener la suficiente evidencia apropiada de auditoría que le permita determinar si existe alguna representación errónea material. Si el auditor hubiera auditado los estados financieros del ejercicio anterior, también deberá seguir los requisitos pertinentes de la NIA 560.<sup>2</sup> Si los estados financieros del ejercicio anterior fueron reformulados, el auditor deberá determinar que la información comparativa concuerde con los estados financieros reformulados.
9. Tal como lo prevé la NIA 580,<sup>3</sup> el auditor deberá solicitar representaciones escritas para todos los ejercicios mencionados en la opinión del auditor. También deberá obtener una carta de representación de la entidad específica por escrito sobre cualquier ajuste efectuado para corregir una representación errónea material en los estados financieros del ejercicio anterior, que afecte la información comparativa. (Ref. Párr. A1.)

### Dictamen de auditoría

#### *Cifras correspondientes*

10. Cuando se presentan cifras correspondientes, la opinión del auditor no deberá referirse a ellas excepto en las circunstancias descritas en los párrafos 11,12 y 14. (Ref. Párr. A2.)

---

<sup>2</sup> NIA 560, *Hechos posteriores*, párrafos 14-17.

<sup>3</sup> NIA580, *Declaraciones escritas*, párrafo 14.

11. Si el dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior, según se emitió previamente, incluyó una opinión con salvedad, una abstención de opinión o una opinión negativa, y el asunto que originó la modificación no se hubiera resuelto, el auditor deberá modificar la opinión de auditoría sobre los estados financieros del ejercicio actual. En el párrafo sobre la base para la modificación del dictamen del auditor, éste deberá:
  - a) Referirse, tanto a las cifras del ejercicio actual como a las cifras correspondientes en la descripción del asunto que originó la modificación, cuando los efectos o posibles efectos del asunto en las cifras del ejercicio actual sean materiales; o
  - b) En otros casos, explicar que la opinión de auditoría ha sido modificada debido a los efectos o posibles efectos del asunto sin resolver sobre el cotejo de las cifras del ejercicio actual y las cifras correspondientes. (Ref. Párr. A3-A5.)
12. Si el auditor obtiene evidencia de auditoría de que existe una representación errónea material en los estados financieros del ejercicio anterior sobre la que se ha emitido previamente una opinión no modificada, y las cifras correspondientes no han sido debidamente corregidas, o no se han efectuado las revelaciones apropiadas, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o una opinión negativa en el dictamen de auditoría sobre los estados financieros del ejercicio actual, modificada con respecto a las cifras correspondientes incluidas en el mismo. (Ref. Párr. A6)

Estados financieros del ejercicio anterior auditados por otro auditor

13. Si los estados financieros del ejercicio anterior fueron auditados por otro auditor, y la legislación o normatividad le permiten al auditor entrante referirse al dictamen del auditor antecesor en las cifras correspondientes, y él decide hacerlo, deberá declarar en un párrafo de otro asunto en el dictamen del auditor:
  - a) Que los estados financieros del ejercicio anterior fueron auditados por el auditor antecesor;
  - b) El tipo de opinión expresada por el auditor anterior y, si la opinión se modificó, las razones para ello; y
  - c) La fecha de ese dictamen. (Ref. Párr. A7.)

Estados financieros del ejercicio anterior no auditados-cifras correspondientes

14. Si los estados financieros del ejercicio anterior no fueron auditados, el auditor deberá declarar en un párrafo de otro asunto en el dictamen del auditor que las cifras correspondientes no están auditadas. Sin embargo, dicha declaración no exime al auditor del requisito de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que los balances iniciales no contienen representaciones erróneas materiales que afecten los estados financieros del ejercicio actual.<sup>4</sup>

*Estados financieros comparativos*

15. Cuando se presentan estados financieros comparativos, la opinión del auditor deberá referirse a cada periodo para el cual se presentan los estados financieros y para los cuales se expresa una opinión de auditoría. (Ref. Párr. A8-A9.)
16. Cuando se dictaminan los estados financieros del ejercicio anterior en conexión con la auditoría del ejercicio actual, si la opinión del auditor sobre dichos estados financieros del ejercicio anterior difiere de la opinión previamente expresada, el auditor deberá revelar las razones de fondo para la diferencia de opinión en un párrafo de otro asunto, de acuerdo con la NIA 706.<sup>5</sup> (Ref. Párr. A10.)

Estados financieros del ejercicio anterior auditados por otro auditor

17. Si los estados financieros del ejercicio anterior fueron auditados por otro auditor, además de expresar una opinión sobre los estados financieros del ejercicio actual, el auditor deberá declarar en un párrafo de otro asunto:
  - a) Que los estados financieros del ejercicio anterior fueron auditados por otro auditor;
  - b) El tipo de opinión expresada por el auditor anterior y, si la opinión se modificó, las razones para ello; y
  - c) La fecha de ese dictamen,

A menos de que el dictamen del auditor antecesor sobre los estados financieros del ejercicio anterior vuelva a emitirse con los estados financieros.

18. Si el auditor concluye que existe una representación errónea material que afecta los estados financieros del ejercicio anterior, sobre los cuales el auditor antecesor dictaminó previamente sin modificación, el auditor deberá comunicar la represen

---

<sup>4</sup> NIA 510, párrafo 6.

<sup>5</sup> NIA 706, *Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente*, párrafo 8.

tación errónea al nivel adecuado de la administración de la entidad y, a menos de que todos los encargados del gobierno corporativo participen en la administración de la entidad,<sup>6</sup> a los encargados del gobierno corporativo, y solicitar que se informe al auditor antecesor. Si los estados financieros del ejercicio anterior son reformulados, y el auditor anterior acepta emitir un nuevo dictamen sobre los estados financieros reformulados del ejercicio anterior, el auditor deberá dictaminar únicamente el ejercicio actual. (Ref. Párr. A11.)

#### Estados financieros del ejercicio anterior no auditados-estados financieros comparativos

19. Si los estados financieros del ejercicio anterior no fueron auditados, el auditor deberá declarar en un párrafo de otro asunto que los estados financieros comparativos no están auditados. Sin embargo, dicha declaración no exime al auditor del requisito de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que los balances iniciales no contienen representaciones erróneas de importancia relativa que afecten los estados financieros del ejercicio actual.<sup>7</sup>

#### Aplicación y otros documentos explicativos Procedimientos de auditoría

##### *Representaciones escritas (Ref. Párr. 9)*

- Al. En el caso de estados financieros comparativos, se solicitan representaciones escritas para todos los ejercicios mencionados en la opinión del auditor, porque la administración de la entidad necesita reafirmar que las representaciones escritas que hizo, anteriormente, con respecto al ejercicio anterior siguen siendo apropiadas. En el caso de cifras correspondientes, sólo se solicitan representaciones escritas para los estados financieros del ejercicio actual, porque la opinión del auditor está en esos estados financieros, que incluyen las cifras correspondientes. Sin embargo, el auditor solicitará una representación específica por escrito sobre cualquier ajuste efectuado para corregir una representación errónea material en los estados financieros del ejercicio anterior, que afecte la información comparativa.

---

<sup>6</sup> NIA 260, *Comunicación con los encargados del gobierno corporativo*, párrafo 13.

<sup>7</sup> NIA 510, párrafo 6.

## **Dictamen de auditoría**

### *Cifras correspondientes*

Sin referencia en la opinión del auditor (Ref. Párr. 10)

- A2. La opinión del auditor no se refiere a las cifras correspondientes porque incluye por completo todos los estados financieros del ejercicio actual, inclusive las cifras correspondientes.

Modificación sin resolver en el dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior (Ref. Párr. 11)

- A3. Cuando el dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior, según se emitió previamente, incluyó una opinión con salvedad, una abstención de opinión o una opinión negativa, y el asunto que dio origen a la opinión modificada está resuelto y contabilizado, o revelado adecuadamente en los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, la opinión del auditor sobre el ejercicio actual no necesita referirse a la modificación previa.
- A4. Si se modificó la opinión del auditor sobre el ejercicio anterior, según se expresó previamente, el asunto sin resolver que dio origen a la modificación pudiera no ser relevante para las cifras del ejercicio actual. No obstante, podría requerirse, una opinión con salvedad, una abstención de opinión o una opinión negativa (según proceda) sobre los estados financieros del ejercicio actual, debido a los efectos o posibles efectos del asunto sin resolver sobre el cotejo de las cifras actuales y las correspondientes.
- A5. Ejemplos ilustrativos del dictamen del auditor, cuando el dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior incluye una opinión modificada y el asunto que originó la modificación no se resolvió, aparecen en los ejemplos A y B del apéndice.

Representación errónea en los estados financieros del ejercicio anterior (Ref. Párr. 12)

- A6. Cuando los estados financieros del ejercicio anterior que contienen representaciones erróneas no han sido reformulados ni se ha re-emitado otro dictamen, pero las cifras correspondientes han sido debidamente corregidas o se han hecho las revelaciones apropiadas en los estados financieros del ejercicio actual, el dictamen del auditor puede incluir un párrafo de énfasis de asunto que describa las circunstancias y se refiera, en su caso, a las revelaciones que describen por completo el asunto que puede encontrarse en los estados financieros (consulte la NIA 706).



Estados financieros del ejercicio anterior auditados por otro auditor (Ref. Párr. 13)

- A7. Un ejemplo ilustrativo del dictamen del auditor, cuando los estados financieros del ejercicio anterior son auditados por otro auditor y la legislación o normatividad permite al auditor referirse al dictamen del auditor antecesor sobre las cifras correspondientes, aparece en el ejemplo C del apéndice.

*Estados financieros comparativos*

Referencia en la opinión del auditor (Ref. Párr. 15)

- A8. Debido a que el dictamen del auditor sobre estados financieros comparativos se aplica a los estados financieros de cada uno de los periodos presentados, el auditor puede expresar una opinión con salvedad, una opinión negativa, una abstención de opinión, o incluir un párrafo de énfasis, con respecto a uno o más periodos y, al mismo tiempo, expresar una opinión del auditor diferente sobre los estados financieros del otro periodo.
- A9. Un ejemplo ilustrativo del dictamen del auditor, cuando al auditor está obligado a dictaminar, tanto los estados financieros actuales como los del ejercicio anterior en relación con la auditoría del año actual, y el ejercicio anterior incluyó una opinión modificada y el asunto que originó la modificación no resolvió, se presenta en el ejemplo D del apéndice.

Opinión sobre los estados financieros del ejercicio anterior diferente de la opinión anterior (Ref. Párr. 16)

- A10. Cuando se dictamina sobre los estados financieros del ejercicio anterior en relación con la auditoría del ejercicio actual, la opinión expresada sobre los estados financieros del ejercicio anterior puede ser diferente de la opinión antes expresada, si el auditor se entera de circunstancias o sucesos que afectan con importancia relativa a los estados financieros de un ejercicio anterior durante el curso de la auditoría del ejercicio actual. En algunas jurisdicciones, el auditor puede tener responsabilidades adicionales de informar, diseñadas para que en el futuro no confíe en el dictamen previamente emitido sobre los estados financieros del ejercicio anterior.

Estados financieros del ejercicio anterior auditados por otro auditor (Ref. Párr. 18)

- A11. El auditor anterior quizá no pueda o no desee volver a emitir el dictamen sobre los estados financieros del ejercicio anterior. Un párrafo de otro asunto del dictamen del auditor puede indicar que el auditor predecesor dictaminó sobre los estados financieros del ejercicio previo a la reformulación. Además, si el auditor está contratado para auditar y obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría que lo

satisfaga, en cuanto a lo apropiado de la reformulación, el dictamen del auditor también puede incluir el párrafo siguiente:

Como parte de nuestra auditoría de los estados financieros de 20X2, también auditamos los ajustes descritos en la nota X que fueron aplicados para reformular los estados financieros de 20X1. En nuestra opinión, dichos ajustes son apropiados y han sido aplicados adecuadamente. No fuimos contratados para auditar, revisar ni aplicar ningún procedimiento a los estados financieros de 20X1 de la compañía, excepto por los ajustes y, por lo tanto, no expresamos una opinión ni ninguna otra forma de atestiguamiento sobre los estados financieros de 20X1 tomados en su conjunto.

## Apéndice

### Ejemplos de dictámenes de auditor

#### Ejemplo 1. Cifras correspondientes (Ref. Párr. A5)

**Dictamen ilustrativo de las circunstancias descritas en párrafo 11a), de la siguiente manera:**

- **El dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior, según se emitió previamente, incluyó una opinión con salvedad.**
- **El asunto que originó la modificación no se resolvió.**

**Los efectos o posibles efectos del asunto en las cifras del ejercicio actual son de importancia relativa y requieren una modificación a la opinión del auditor sobre las cifras del ejercicio actual.**

#### DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

#### **Dictamen sobre los estados financieros<sup>8</sup>**

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 en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

#### *Responsabilidad de la administración<sup>9</sup> 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,<sup>10</sup>

---

8 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.

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

10 Cuando la administración es responsable de preparar estados financieros que presenten un punto de vista verdadero y razonable, este enunciado 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..."

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 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 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 en 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<sup>11</sup> 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.<sup>12</sup> 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 con salvedad.

#### *Base para opinión con salvedad*

Como se discutió en la Nota X para los estados financieros, no se ha proporcionado amortización en los estados financieros, lo que constituye una desviación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Éste es el resultado de una decisión tomada por la administración al inicio del ejercicio anterior y que ocasionó nuestra opinión con

---

<sup>11</sup> En el caso de la nota al pie de página 10, este enunciado 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".

<sup>12</sup> 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 10, este enunciado 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".

salvedad de la auditoría sobre los estados financieros relativos a ese año. Con base en el método lineal de amortización constante y en las tasas anuales de 5% para el inmueble y de 20% para los equipos, la pérdida para el año debe incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0; propiedades, planta y equipos deberían reducirse por la amortización acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20X0, y la pérdida acumulada debe incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

*Opinión con salvedad*

En nuestra opinión, excepto por los efectos del asunto descrito en el párrafo sobre la base para opinión calificada, 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 en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

**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. Cifras correspondientes (Ref. Párr. A5)**

**Dictamen ilustrativo de las circunstancias descritas en párrafo 11b), de la siguiente manera:**

- **El dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior, según se emitió previamente, incluyó una opinión con salvedad.**
- **El asunto que originó la modificación no resolvió.**
- **Los efectos o posibles efectos del asunto en las cifras del ejercicio actual no son de importancia relativa, pero requieren una modificación a la opinión del auditor debido a los efectos o posibles efectos del asunto sin resolver sobre el cotejo de las cifras del ejercicio actual y las cifras correspondientes.**

DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

**Dictamen sobre los estados financieros<sup>13</sup>**

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 en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

*Responsabilidad de la administración<sup>14</sup> 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,<sup>15</sup> 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.

<sup>13</sup> 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.

<sup>14</sup> Éste u otro término que sea apropiado en el contexto del marco de referencia legal en la jurisdicción particular.

<sup>15</sup> Cuando la administración es responsable de preparar estados financieros que presenten un punto de vista verdadero y razonable, este enunciado 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, 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 en 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<sup>16</sup> 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.<sup>17</sup> 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 con salvedad.

### *Base para opinión con salvedad*

Como fuimos designados como auditores de la Compañía ABC durante el año 20X0, no pudimos observar los inventarios físicos al comienzo de ese periodo, ni quedar satisfechos sobre esas cantidades de inventario, a través de procedimientos supletorios. Puesto que los inventarios iniciales afectan la determinación de los resultados de las operaciones, no pudimos determinar si habrían sido necesarios algunos ajustes en los resultados de las operaciones y en los ingresos iniciales retenidos para 20X0. En consecuencia, nuestra opinión de auditoría sobre los estados financieros para el cierre del ejercicio del 31 de di-

---

16 En el caso de la nota al pie de página 15, este enunciado 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".

17 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

15, este enunciado 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".

ciembre de 20X0 se modificó. Nuestra opinión sobre los estados financieros del ejercicio actual también se modifica, debido al posible efecto de este asunto sobre el cotejo de las cifras del ejercicio actual y las cifras correspondientes.

*Opinión con salvedad*

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos sobre las cifras correspondientes del asunto descrito en el párrafo sobre la base para opinión calificada, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes (o *presentan un punto de vista verdadero y razonable de*) la posición 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 en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

**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 3. Cifras correspondientes:** (Ref. Párr. A7)

**Dictamen ilustrativo de las circunstancias descritas en párrafo 13, de la siguiente manera:**

- **Los estados financieros del ejercicio anterior fueron auditados por otro auditor.**
- **La legislación o normatividad permiten al auditor referirse al dictamen del auditor antecesor sobre las cifras correspondientes y él decide hacerlo.**

DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

**Dictamen sobre los estados financieros<sup>18</sup>**

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 en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

*Responsabilidad de la administración<sup>19</sup> 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,<sup>20</sup> 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-

---

18 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.

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

20 Cuando la administración es responsable de preparar estados financieros que presenten un punto de vista verdadero y razonable, este enunciado 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..."

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 en 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<sup>21</sup> 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.<sup>22</sup> 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 con salvedad.

#### *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 posición 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 en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

#### *Otro asunto*

Los estados financieros de la Compañía ABC para el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X0, fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada sobre esos estados el 31 de marzo de 20X1.

---

21 En el caso de la nota al pie de página 20, este enunciado 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".

22 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

20, este enunciado 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 4. Estados financieros comparativos:** (Ref. Párr. A9)

**Dictamen ilustrativo de las circunstancias descritas en párrafo 15, de la siguiente manera:**

- El auditor está obligado a dictaminar, tanto los estados financieros del ejercicio actual como los estados financieros del ejercicio anterior en relación con la auditoría del año actual.
- El dictamen del auditor sobre el ejercicio anterior, según se emitió previamente, incluyó una opinión con salvedad.
- El asunto que originó la modificación no se resolvió.
- Los efectos o posibles efectos del asunto en las cifras del ejercicio actual son de importancia relativa para ambos estados financieros, los del ejercicio actual y los del ejercicio anterior, y requieren una modificación a la opinión del auditor.

DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

**Dictamen sobre los estados financieros**<sup>23</sup>

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 en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

---

<sup>23</sup> 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.

### *Responsabilidad de la administración<sup>24</sup> 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,<sup>25</sup> y del control interno necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error.

### *Responsabilidad del auditor*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestras auditorías. Realizamos nuestras auditorías 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 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 en 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<sup>26</sup> 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.<sup>27</sup> 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.

---

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

25 Cuando la administración es responsable de preparar estados financieros que presenten un punto de vista verdadero y razonable, este enunciado 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..."

26 En el caso de la nota al pie de página 25, este enunciado 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".

27 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", este enunciado 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".

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

*Base para opinión con salvedad*

Como se discutió en la nota X para los estados financieros, no se ha previsto amortización en los estados financieros, lo que constituye una desviación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Con base en el método lineal de amortización constante y en las tasas anuales de 5% para el inmueble y de 20% para los equipos, la pérdida para el año debe incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0; propiedades, planta y equipos, deberían reducirse por la amortización acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20X0, y la pérdida acumulada debe incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

*Opinión con salvedad*

En nuestra opinión, excepto por los efectos del asunto descrito en el párrafo sobre la base para opinión con salvedad, los estados financieros presentan razonablemente, respecto a todo lo importante (o *presentan un punto de vista verdadero y razonable de*) la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20X1 y 20X0 y (*de*) su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para los cierres de los ejercicios en esas fechas, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

**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]

