

**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 800**

**CONSIDERACIONES ESPECIALES-AUDITORÍAS DE ESTADOS**

**FINANCIEROS PREPARADOS DE ACUERDO CON MARCOS DE**

**REFERENCIA DE PROPÓSITO ESPECIAL**

(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 .....	1-3
Fecha de vigencia.....	4
<b>Objetivo</b> .....	5
<b>Definiciones</b> .....	6-7
<b>Requisitos</b>	
Consideraciones al aceptar el trabajo .....	8
Consideraciones al planear y realizar la auditoría .....	9-10
Opinión y consideraciones del dictamen .....	11-14
<b>Material de aplicación y otro material explicativo</b>	
Definición de marco de referencia de propósito especial .....	A1-A4
Consideraciones al aceptar el trabajo.....	A5-A8
Consideraciones al planear y realizar la auditoría .....	A9-A12
Opinión y consideraciones del dictamen .....	A13-A15
Apéndice. Ejemplos de dictámenes de auditores sobre los estados financieros de propósito especial	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800, Consideraciones especiales—Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con marcos de referencia de propósito especial, 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. Las Normas Internacionales de Auditoría (las NIA) en la serie 100-700 se aplican a una auditoría de estados financieros. Esta NIA aborda las consideraciones especiales en la aplicación de esas NIA a una auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial.
2. Esta NIA está escrita en el contexto de un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial. La NIA 805<sup>1</sup> se refiere a las consideraciones especiales pertinentes a una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específico de un estado financiero.
3. Esta NIA no invalida los requisitos de las otras NIA ni pretende abordar todas las consideraciones especiales que pueden ser relevantes en las circunstancias del trabajo.

### **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.

## Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las NIA en una auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial, es atender adecuadamente las consideraciones especiales que son importantes para:
  - a) La aceptación del trabajo;
  - b) La planeación y ejecución de ese trabajo; y
  - c) La formación de una opinión y el dictamen de los estados financieros.

---

<sup>1</sup> NIA 805, Consideraciones especiales—Auditorías de estados financieros únicos y elementos, cuentas o

## Definiciones

6. Para fines de las NIA, los siguientes términos tienen los siguientes significados:
- a) Estados financieros de propósito especial. Estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial. (Ref. Párr. A4.)
  - b) Marco de referencia de propósito especial. Un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades de información financiera de usuarios específicos. Este marco de referencia de información financiera puede ser un marco de referencia de presentación razonable o un marco de referencia de cumplimiento.<sup>2</sup> (Ref. Párr. A1-A4)
7. En esta NIA, la referencia a "estados financieros" significa "un juego completo de estados financieros de propósito especial e incluye las notas relacionadas". Por lo general, las notas relacionadas contienen un resumen de 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, y lo que constituye un juego completo de estados financieros.

## Requisitos

### Consideraciones al aceptar el trabajo

#### Aceptabilidad del marco de referencia de información financiera

8. La NIA 210 prevé que el auditor determine la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera aplicado en la preparación de los estados financieros.<sup>3</sup> En una auditoría de estados financieros de propósito especial, el auditor deberá obtener un entendimiento de: (Ref. Párr. A5-A8)
- d) El propósito para el que están preparados los estados financieros;
  - e) Los usuarios previstos; y
  - f) Las medidas tomadas por la administración para determinar que el marco de referencia de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

---

<sup>2</sup> NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*, párrafo 13a).

<sup>3</sup> NIA 210, *Acuerdo de los términos de trabajos de auditoría*, párrafo 6a).

### Consideraciones al planear y realizar la auditoría

9. La NIA 200 prevé que el auditor cumpla con todas las NIA relevantes para la auditoría.<sup>4</sup> Al planear y realizar una auditoría de estados financieros de propósito especial, el auditor deberá determinar si la aplicación de las NIA requiere consideración especial en las circunstancias del trabajo. (Ref. Párr. A9-A12.)
10. La NIA 315 prevé que el auditor entienda la selección y aplicación de las políticas contables de la entidad.<sup>5</sup> En el caso de los estados financieros preparados de acuerdo con las disposiciones de un contrato, el auditor deberá obtener un entendimiento de cualesquiera interpretaciones importantes del contrato que la administración consideró en la preparación de esos estados financieros. Una interpretación es importante cuando la adopción de otra interpretación razonable habría producido una diferencia de importancia relativa en la información presentada en los estados financieros.

### Opinión y consideraciones del dictamen

11. Al formarse una opinión y dictaminar sobre los estados financieros de propósito especial, el auditor deberá aplicar los requisitos de la NIA 700.<sup>6</sup> (Ref. Párr. A13.)

#### Descripción del marco de referencia de información financiera aplicable

12. La NIA 700 prevé que el auditor evalúe si los estados financieros se refieren a, o describen adecuadamente el marco de referencia de información financiera aplicable.<sup>7</sup> En el caso de los estados financieros preparados de acuerdo con las disposiciones de un contrato, el auditor deberá evaluar si los estados financieros describen adecuadamente cualesquiera interpretaciones importantes del contrato sobre el que se basa los estados financieros.
13. La NIA 700 aborda la forma y el contenido del dictamen del auditor. En el caso de un dictamen del auditor sobre los estados financieros de propósito especial:
  - a) El dictamen del auditor también deberá describir el propósito para el que están preparados los estados financieros y, si es necesario, los usuarios previstos, o hacer referencia a una nota en los estados financieros de propósito especial que contenga esa información; y

---

<sup>4</sup> NIA 200, párrafo 18.

<sup>5</sup> NIA 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, párrafo 11c).

<sup>6</sup> NIA 700, Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros.

<sup>7</sup> NIA 700, párrafo 15.

- b) Si la administración puede elegir marcos de referencia de información financiera en la preparación de dichos estados financieros, la explicación de la responsabilidad de la administración<sup>8</sup> por los estados financieros también deberá hacer referencia a su responsabilidad de determinar que el marco de referencia de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

Alertar a los lectores de que los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial

14. El dictamen del auditor sobre los estados financieros de propósito especial deberá incluir un párrafo de énfasis que alerte a los usuarios del dictamen acerca de que los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial y que, en consecuencia, los estados financieros pueden no ser adecuados para otro fin. El auditor deberá incluir este párrafo bajo un título apropiado. (Ref. Párr. A14-A15.)

**Material de aplicación y otro material explicativo Definir un marco de referencia de propósito especial** (Ref. Párr. 6)

- A1. Los ejemplos de marcos de referencia de propósito especial son:
- Una base fiscal de contabilidad para un juego de estados financieros que acompañan la declaración de impuestos de la entidad;
  - La base de contabilidad de ingresos y egresos de efectivo para la información de flujo de efectivo, cuya preparación puede solicitarse a una entidad para los acreedores;
  - Las disposiciones de información financiera establecidas por un organismo normativo para satisfacer los requisitos que le pide; o
  - Las disposiciones de información financiera de un contrato, tales como una emisión de bonos, un contrato de préstamo o una subvención para proyecto.
- A2. Puede haber circunstancias en las que un marco de referencia de propósito especial se base en un marco de referencia de información financiera establecido por una organización autorizada o reconocida que emite normas, o por la legislación o

---

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

normatividad, pero que no cumpla con todos los requisitos de ese marco de referencia. Un ejemplo es un contrato que requiere que los estados financieros estén preparados de acuerdo con la mayoría, pero no todas, las normas de información financiera de la Jurisdicción X. Cuando esto es aceptable en las circunstancias, no es apropiado para la descripción del marco de referencia de información financiera aplicable en los estados financieros de propósito especial, revelar el cumplimiento íntegro con el marco de referencia de información financiera establecido por la organización autorizada o reconocida que instaure normas, o por legislación o normatividad. En el ejemplo anterior del contrato, la descripción del marco de referencia de información financiera aplicable puede referirse a las disposiciones de información financiera del contrato, en lugar de hacer alguna referencia a las normas de información financiera de la Jurisdicción X.

- A3. En las circunstancias descritas en el párrafo A2, el marco de referencia de propósito especial puede no ser un marco de referencia de presentación razonable, aun cuando el marco de referencia de información financiera sobre el cual esté basado sea un marco de referencia de presentación razonable. Esto se debe a que el marco de referencia de propósito especial quizá no cumpla con todos los requisitos del marco de referencia de información financiera establecido por una organización autorizada o reconocida que emite normas, o por la legislación o normatividad, que son necesarios para lograr la presentación razonable de los estados financieros.
- A4. Los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial pueden ser los únicos estados financieros que prepare una entidad. En estas circunstancias, dichos estados financieros pueden ser utilizados por usuarios distintos de aquéllos para quienes el marco de referencia de información financiera está diseñado. A pesar de la amplia distribución de los estados financieros en esas circunstancias, los estados financieros siguen siendo considerados estados financieros de propósito especial, para fines de las NIA. Los requisitos de los párrafos 13-14 están diseñados para evitar malentendidos sobre el propósito para el que están preparados los estados financieros.

### **Consideraciones al aceptar el trabajo**

Aceptabilidad del marco de referencia de información financiera (Ref. Párr. 8)

- A5. En el caso de estados financieros de propósito especial, las necesidades de información financiera de los usuarios específicos son un factor clave para determinar la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera aplicado en la preparación de los estados financieros.
- A6. El marco de referencia de información financiera aplicable puede incluir las Normas de Información Financiera establecidas por una organización que está

autorizada o reconocida para promulgar normas para estados financieros de propósito especial. En ese caso, se asume que dichas normas son aceptables para ese propósito, si la organización sigue un proceso establecido y transparente que implique la deliberación y consideración de los puntos de vista de las partes interesadas pertinentes. En algunas jurisdicciones, la legislación o normatividad puede prescribir el marco de referencia de información financiera que la administración usará en la preparación de estados financieros de propósito especial para un cierto tipo de entidad. Por ejemplo, un organismo normativo puede establecer estipulaciones de información financiera para el cumplimiento de sus requisitos. A falta de indicaciones de lo contrario, se considerará que tal marco de referencia de información financiera es aceptable para los estados financieros de propósito especial preparado por dicha entidad.

- A7. Cuando las normas de información financiera mencionadas en el párrafo A6 se complementan con requisitos legislativos o normativos, la NIA 210 prevé que el auditor determine si existe algún conflicto entre las normas de información financiera y los requisitos adicionales, y que señale las medidas que tomará, si existen tales conflictos.<sup>9</sup>
- A8. El marco de referencia de información financiera aplicable puede incluir las disposiciones de información financiera de un contrato, o fuentes distintas de las descritas en los párrafos A6 y A7. En ese caso, la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera en las circunstancias del trabajo queda determinada al considerar si el marco exhibe los atributos normales de los marcos de referencia de información financiera aceptables, según se describe en el apéndice 2 de la NIA 210. En el caso de un marco de referencia de propósito especial, la importancia relativa para un trabajo particular, de cada uno de los atributos exhibidos normalmente por los marcos de referencia de información financiera aceptables, es cuestión de criterio profesional. Por ejemplo, para fines de determinar el valor de los activos netos de un entidad en la fecha de su venta, el vendedor y el comprador pueden convenir de acuerdo con sus necesidades estimaciones muy conservadoras para cuentas incobrables, a pesar de que dicha información financiera no es neutral en comparación con la información financiera preparada de acuerdo con un marco de referencia de propósito general.

**Consideraciones al planear y realizar la auditoría** (Ref. Párr. 9)

- A9. La NIA 200 prevé que el auditor cumpla con: a) requisitos éticos relevantes, inclusive los referentes a la independencia en conexión con los trabajos de auditoría de estados financieros, y b) todas las NIA relevantes para la auditoría. También prevé que el auditor cumpla con cada requisito de una NIA a menos de que, en las circunstancias de la auditoría, la NIA completa no sea relevante o

<sup>9</sup> NIA 210, párrafo 18.

el requisito no sea relevante porque es condicional y la condición no existe. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario apartarse de un requisito importante en una NIA mediante la realización de procedimientos de auditoría alternativos para lograr el objetivo de ese requisito.<sup>10</sup>

- A10. La aplicación de algunos de los requisitos de las NIA en una auditoría de estados financieros de propósito especial puede requerir la consideración especial del auditor. Por ejemplo, en la NIA 320, los juicios sobre los asuntos que tienen importancia relativa para los usuarios de los estados financieros están basados en una consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios como grupo.<sup>11</sup> Sin embargo, en el caso de una auditoría de estados financieros de propósito especial, esos juicios están basados en una consideración de las necesidades de información financiera de usuarios específicos.
- A11. En el caso de estados financieros de propósito especial, como los preparados de acuerdo con los requisitos de un contrato, la administración puede acordar con los usuarios específicos, algún parámetro por debajo del cual los errores significativos identificados durante la auditoría no sean corregidos ni ajustados de otro modo. La existencia de dicho parámetro no libera al auditor del requisito de determinar la importancia relativa, de acuerdo con la NIA 320, para fines de planear y realizar la auditoría de los estados financieros de propósito especial.
- A12. La comunicación con los encargados del gobierno corporativo, de acuerdo con las NIA, está basada en la relación entre los encargados del gobierno corporativo y los estados financieros que están siendo auditados, en particular, si dichos encargados son responsables de supervisar la preparación de esos estados financieros. En el caso de los estados financieros de propósito especial, los encargados del gobierno corporativo pueden estar exentos de dicha responsabilidad; por ejemplo, cuando la información financiera está preparada para uso exclusivo de la administración. En dichos casos, los requisitos de la NIA 260<sup>12</sup> pueden no ser relevantes para la auditoría de los estados financieros de propósito especial, excepto cuando el auditor también sea responsable de la auditoría de los estados financieros de propósito general de la entidad o, por ejemplo, cuando ha acordado con los encargados del gobierno corporativo de la entidad comunicarles los asuntos relevantes identificados durante la auditoría de los estados financieros de propósito especial.

#### **Opinión y consideraciones del dictamen (Ref. Párr. 11)**

- A13. El apéndice de esta NIA contiene ejemplos de dictámenes de auditores sobre los estados financieros de propósito especial.

---

<sup>10</sup> NIA 200, párrafos 14, 18 y 22-23.

<sup>11</sup> NIA 320, *Importancia relativa en la planeación y ejecución de una auditoría*, párrafo 2.

<sup>12</sup> NIA 260, *Comunicación con los encargados del gobierno corporativo*.



Alertar a los lectores que los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial (Ref. Párr. 14)

- A14. Los estados financieros de propósito especial pueden ser usados para fines distintos de aquéllos para los que fueron preparados. Por ejemplo, un organismo normativo puede exigir a determinadas entidades que coloquen los estados financieros de propósito especial en el registro público. Para evitar malos entendidos, el auditor alerta a los usuarios del dictamen que los estados financieros están preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial y, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otro fin.

Restricción de la distribución o el uso (Ref. Párr. 14)

- A15. Además de la alerta prevista por el párrafo 14, el auditor puede considerar apropiado indicar que el dictamen del auditor sólo está dirigido a los usuarios específicos. Dependiendo de la legislación o normatividad de la jurisdicción particular, esto se puede lograr mediante la restricción de la distribución o el uso del dictamen del auditor. En estas circunstancias, el párrafo al que hace referencia el párrafo 14 puede ampliarse para incluir estos otros asuntos, y modificar el título como corresponde.

## Apéndice

(Ref. Párr. A13)

### **Ejemplos de dictámenes de auditores sobre los estados financieros de propósito especial**

- Ejemplo 1: un dictamen del auditor sobre un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con las disposiciones de información financiera de un contrato (para fines de este ejemplo, un marco de referencia de cumplimiento).
- Ejemplo 2: un dictamen del auditor sobre un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con la base fiscal de contabilidad de la Jurisdicción X (para fines de este ejemplo, un marco de referencia de cumplimiento).
- Ejemplo 3: un dictamen del auditor sobre un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con las disposiciones de información financiera establecidas por un organismo normativo (para fines de este ejemplo, un marco de referencia de presentación razonable).

Ejemplo 1

Las circunstancias son las siguientes:

- Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de acuerdo con las disposiciones de información financiera de un contrato (es decir, un marco de referencia de propósito especial), para cumplir con las estipulaciones de dicho contrato. La administración no puede elegir los marcos de referencia de información financiera.
- El marco de referencia de información financiera aplicable es un marco de referencia de cumplimiento.
- Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por los estados financieros, descrita en la NIA 210.
- La distribución y el uso del dictamen del auditor están restringidos.

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 cambios en capital y el estado de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias. Los estados financieros han sido preparados por la administración de la Compañía ABC con base en las disposiciones de información financiera de la Sección Z del contrato con fecha 1 de enero de 20X1, entre la Compañía ABC y la Compañía DEF ("el contrato").

**Responsabilidad de la administración<sup>13</sup> por los estados financieros**

La administración de la Compañía es responsable de la preparación y presentación de estos estados financieros de acuerdo con las disposiciones de información financiera de la Sección Z del contrato, y del control interno que la administración determine necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de errores significativos, ya sea por fraude o error.

---

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

### **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 requieren que cumplamos con los requisitos éticos, así como planear y efectuar la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres errores significativos.

Una auditoría implica efectuar 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 evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer las evaluaciones de los riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación de los estados financieros por la entidad para diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. 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 evaluar la presentación general de los estados financieros.

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

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros de la Compañía ABC para el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X1 están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con las disposiciones de información financiera de la Sección Z del contrato.

### **Base de contabilidad y restricción de la distribución y el uso**

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la nota X en los estados financieros, que describe la base de contabilidad. Los estados financieros están preparados para ayudar a que la Compañía ABC cumpla con las disposiciones de información financiera del contrato antes mencionado. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser adecuados para otro fin. Nuestro dictamen está destinado exclusivamente para la Compañía ABC y la Compañía DEF, y no deberá ser distribuido ni utilizado por terceros que no sean la Compañía ABC o la Compañía DEF.

[Firma del auditor]

[Fecha del dictamen del auditor]

[Dirección del auditor]

Ejemplo 2

Las circunstancias son las siguientes:

- Los estados financieros han sido preparados por la administración de una asociación de acuerdo con la base fiscal de contabilidad en la Jurisdicción X (es decir, un marco de referencia de propósito especial), para ayudar a los socios en la preparación de sus declaraciones de impuestos sobre la renta personales. La administración no puede elegir los marcos de referencia de información financiera.
- El marco de referencia de información financiera aplicable es un marco de referencia de cumplimiento.
- Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por los estados financieros, descrita en la NIA 210.
- La distribución del dictamen del auditor está restringida.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario apropiado]

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la Asociación ABC, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 20X1 y el estado de resultados por el año terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias. Los estados financieros han sido preparados por la administración de la Asociación ABC, utilizando la base fiscal de contabilidad de la Jurisdicción X.

**Responsabilidad de la administración<sup>14</sup> por los estados financieros**

La administración de la Compañía es responsable de la preparación y presentación de estos estados financieros de acuerdo con la base fiscal de contabilidad de la Jurisdicción X, y del control interno que la administración determine necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de errores significativos, ya sea por fraude o error.

---

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

### **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 requieren que cumplamos con los requisitos éticos, así como planear y efectuar la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos.

Una auditoría implica efectuar 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 evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer las evaluaciones de los riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación de los estados financieros, por parte de la asociación para diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados a las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la asociación. 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 evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría,

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros de la Asociación ABC para el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X1 están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con [describa la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable] de la Jurisdicción X.

### **Base de contabilidad y restricción de la distribución**

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la nota X en los estados financieros, que describe la base de contabilidad. Los estados financieros están preparados para ayudar a los socios de la Asociación ABC en la preparación de sus declaraciones de impuestos sobre la renta personales. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser adecuados para otro fin. Nuestro dictamen está destinado exclusivamente para la Asociación ABC y sus socios, y no deberá ser distribuido a terceros que no sean la Asociación ABC o sus socios.

[Firma del auditor]

[Fecha del dictamen del auditor]

[Dirección del auditor]

Ejemplo 3

**Las circunstancias son las siguientes:**

- Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de acuerdo con las disposiciones de información financiera establecidas por un organismo normativo (es decir, un marco de referencia de propósito especial), para satisfacer los requisitos de dicho organismo. La administración no puede elegir los marcos de referencia de información financiera.
- El marco de referencia de información financiera aplicable 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, descrita en la NIA 210.
- No está restringida la distribución ni el uso del dictamen del auditor.
- El párrafo de otro asunto se refiere al hecho de que el auditor también ha emitido un dictamen sobre los estados financieros preparados por la Compañía ABC para el mismo periodo, de acuerdo con un marco de referencia de propósito general.

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 cambios en capital y el estado de flujo de efectivo por el año terminado en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias. Los estados financieros han sido preparados por la administración de la Compañía ABC, con base en las disposiciones de información financiera de la Sección Y del Reglamento Z.

**Responsabilidad de la administración<sup>15</sup> por los estados financieros**

La administración de la Compañía es responsable de la preparación y presentación de estos estados financieros de acuerdo con las disposiciones de información financiera de

---

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

la Sección Y del Reglamento Z,<sup>16</sup> y del control interno que la administración determine necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de errores significativos, 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 requieren que cumplamos con los requisitos éticos, así como planear y efectuar la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres errores significativos.

Una auditoría implica efectuar 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 evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer las evaluaciones de los riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación de los estados financieros por la entidad<sup>17</sup> para diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.<sup>18</sup> 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 evaluar la presentación general de los estados financieros.

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

---

16 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 estipulaciones de información financiera de la sección Y del Reglamento Z, y del..."

17 En el caso de la nota al pie de página 16, este enunciado podría redactarse como: "Al hacer las evaluaciones de los riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación 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".

18 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 las evaluaciones de los riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación 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 16, este enunciado podría redactarse como: "Al hacer las evaluaciones de los 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 procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias".



### **Opinión**

En nuestra opinión, 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 los resultados y los flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha, de acuerdo con las disposiciones de información financiera de la Sección Y del Reglamento Z.

### **Base de contabilidad**

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota X en los estados financieros, que describe la base de contabilidad. Los estados financieros están preparados para ayudar a que la Compañía ABC cumpla con los requisitos del organismo normativo DEF. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser adecuados para otro fin.

### **Otro asunto**

La Compañía ABC ha preparado un juego adicional de estados financieros para el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X1, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, sobre el cual emitimos el 31 de marzo de 20x2 un dictamen de auditoría distinto para los accionistas de la Compañía ABC.

[Firma del auditor]

[Fecha del dictamen del auditor]

[Dirección del auditor]