

*Trabajos Iniciales -  
Balances de Apertura*

*NIA 28*

*Norma Internacional de Auditoría 28*



## ***Instrucciones de Ubicación:***

**NIA:** En este acápite ubica la información correspondiente al tema referido. Si requiere indicaciones adicionales sobre el funcionamiento y la estructura del servicio, favor diríjase a la sección ÍNDICE de la carpeta impresa o al archivo LÉAME de la carpeta EDIÁBACO de la base de datos de su computador.

Título general de la obra: ***Actualización Contable***

Título de ésta norma: ***NIA 28: Trabajos Iniciales – Balances de Apertura.***

© *Original en inglés: International Standard on Auditing ISA, : Disclosure and Presentation; International Standards on Auditing, 1996; IAPC.*

© *International Federation of Accountants*

© *International Auditing Practices Committee*  
*Original en inglés: International Standards on Auditing.*

© *Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)*

Primera Edición : En Recurso Informático: 2002

**Revisión y Edición:** *Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda.*

**Revisión Técnica:** *Geovanny Córdova J.*

**Diseño Gráfico y Diagramación:** *Margoth Coronado V.*

Tiraje: 1.000 copias

Editado en Ecuador

Derechos reservados. Prohibida la reproducción total o parcial de la Obra, por cualquier medio: fotomecánico, informático o audiovisual, sin la autorización escrita de los propietarios de los Derechos Intelectuales.

ISBN-9978-95-009-5

Registro Nacional de Derechos de Autor: 009508



## **ACERCA DE ESTA EDICIÓN:**

*En la presente edición, Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda, ofrece el contenido de la Norma Internacional de Auditoría NIA 28: Trabajos Iniciales – Balances de Apertura. Sección 510, conforme a los textos originales del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).*

*Se ha rediagramado íntegramente la presentación del texto, para facilitar la utilización y comprensión del mismo, y se han corregido errores tipográficos y ortográficos.*

*Para las siguientes ediciones se tiene previsto incluir un valor agregado, y en lo que la norma permite, ejercicios de aplicación.*

***El Editor***



## CONTENIDO

	<b>Párrafos</b>	<b>Páginas</b>
<b>Trabajos Iniciales - Balances de Apertura</b>		
Introducción	1-3	1
Procedimientos de auditoría	4-10	1-3
Conclusiones y dictámenes de auditoría	11-14	3-4



*Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) se deberán aplicar en la auditoría de los estados financieros. Las NIA también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y a servicios relacionados.*

*Las NIAs contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales (identificados en letra negra) junto con los lineamientos relativos en forma de material explicativo y de otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales deben interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.*

*Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario considerar el texto íntegro de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en la NIA, y no sólo el texto resaltado en negro.*

*En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.*

*Las NIAs necesitan ser aplicadas sólo a asuntos de importancia relativa.*

*La Perspectiva del Sector Público (PSP) emitida por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores se expone al final de una NIA. Cuando no se añade PSP, la NIA es aplicable, respecto de todo lo importante, al sector público.*



## TRABAJOS INICIALES - BALANCES DE APERTURA

### Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor. Esta NIA debería también considerarse de modo que el auditor se haga consiente de las contingencias y compromisos existentes al principio del período. Esta NIA no se refiere a la auditoría y requerimientos para informes comparativos.
2. **Para trabajos de auditoría iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que:**
  - a) **los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual;**
  - b) **los saldos de cierre del período anterior han sido pasados correctamente al período actual o, cuando sea apropiado, han sido reexpresados; y**
  - c) **las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios en políticas contables han sido contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada.**
3. “Saldos de apertura” significa aquellos saldos de cuenta que existe al principio del período. Los saldos de apertura se basan en los saldos de cierre del período anterior y reflejan los efectos de:
  - a) transacciones de períodos anteriores; y
  - b) políticas contables aplicadas en el período anterior.

En un trabajo inicial de auditoría, el auditor no habrá obtenido previamente evidencia de auditoría que soporte dichos saldos de apertura.

### Procedimientos de auditoría

4. La suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría que el auditor necesitará obtener respecto de los saldos de apertura depende de asuntos como:
  - ? Las políticas contables seguidas por la entidad
  - ? Si los estados financieros del período anterior fueron auditados, y de ser así, si el dictamen del auditor fue modificado.



- ? La naturaleza de las cuentas y el riesgo de representaciones erróneas en los estados financieros del período actual.
- ? La importancia relativa de los saldos de apertura relativa a los estados financieros del período actual.
5. El auditor necesitará considerar si los saldos de apertura reflejan la aplicación de políticas contables apropiadas y que esas políticas son aplicadas consistentemente en los estados financieros del período actual. Cuando hay cualesquier cambios en las políticas contables o, consecuentemente, en su aplicación, el auditor deberá considerar si son apropiados y contabilizados en forma debida y revelados adecuadamente.
  6. Cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor, el auditor actual puede estar en posibilidad de obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de los saldos de apertura al revisar los papeles de trabajo del auditor antecesor. En estas circunstancias, el auditor actual también consideraría la competencia profesional e independencia del auditor antecesor. Si el dictamen del auditor del período anterior fue modificado, el auditor debería prestar especial atención en el período actual al asunto resultado de la modificación.
  7. Antes de comunicarse con el auditor antecesor, el auditor actual necesitará considerar el Código de Ética para Contadores profesionales emitido por la Federación Internacional de Contadores.
  8. Cuando los estados financieros del período anterior no fueron auditados o cuando el auditor no puede estar satisfecho con el uso de los procedimientos descritos en el párrafo 6, el auditor, necesitará desempeñar otros procedimientos como los discutidos en los párrafos 9 y 10.
  9. Para activos y pasivos circulantes ordinariamente puede obtenerse alguna evidencia como parte de los procedimientos de la auditoría del período actual. Por ejemplo, el cobro (pago) de saldos de apertura de cuentas por cobrar (cuentas por pagar) durante el período actual proporcionará alguna evidencia de auditoría de su existencia, derechos y obligaciones, integridad y valuación al principio del período. En el caso de inventarios, sin embargo, es más difícil para el auditor estar satisfecho respecto del inventario en existencia al principio del período. Por lo tanto, ordinariamente son necesarios procedimientos adicionales tales como observar una toma actual de inventario físico y conciliarlo con las cantidades del inventario de apertura, comprobando la valuación de las partidas del inventario de apertura, y comprobando la utilidad bruta y el corte. Una combinación de estos procedimientos puede proporcionar una suficiente evidencia apropiada de auditoría.
  10. Para activos y pasivos no circulantes, como activos fijos, inversiones y deudas a largo plazo, el auditor ordinariamente deberá examinar los registros subyacentes a los saldos de apertura. En ciertos casos, el auditor quizá pueda obtener confirmación



de los saldos y apertura con terceras partes, por ejemplo, para deudas e inversiones a largo plazo. En otros casos, el auditor puede necesitar realizar procedimientos de auditoría adicionales.

## Conclusiones de auditoría y dictámenes

### 11. Si, después de desempeñar los procedimientos incluyendo los expuestos arriba, el auditor no puede obtener una evidencia suficiente apropiada de auditoría concerniente a los saldos de apertura, el dictamen del auditor debería incluir:

#### a) **Una opinión calificada**, por ejemplo:

“No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 20x1, ya que dicha fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha según otros procedimientos de auditoría.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de aquellos ajustes, si hay alguno, que pudieran haber sido determinados como necesarios si hubiéramos podido observar el conteo del inventario físico y quedar satisfechos respecto del saldo de apertura del inventario, los estados financieros dan una visión verdadera y apropiada (o “presentan en forma apropiada, respecto de todo lo importante,”) las posición financiera de ... al 31 de diciembre de 20x2 y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que finalizó entonces de acuerdo con ...”;

#### b) **Una abstención de opinión; o**

#### c) **En aquellas jurisdicciones donde sea permitido, una opinión que sea calificada o de abstención respecto de los resultados de operaciones y no calificada respecto de la posición financiera**, por ejemplo:

“No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 20x1, ya que esa fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha por otros procedimientos de auditoría.

A causa de la importancia de este asunto en relación con el estado de resultados de la compañía para el año hasta diciembre 31 de 20x2, no estamos en posición de expresar, y no lo hacemos, una opinión sobre el estado de resultados y el estado de flujos de efectivo para el año que terminó entonces.

En nuestra opinión, el balance general da una visión verdadera y justa de (o “presenta razonablemente respecto de todo lo importante,”) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20x2, de acuerdo con...”.

### 12. Si los saldos de apertura contienen representaciones erróneas que pudieran afectar de manera importante los estados financieros del período actual, el auditor debería informar a la administración y, después de haber obtenido la autorización de la





administración, el auditor antecesor, si lo hay. **Si el efecto de la representación errónea no está contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa, según sea apropiado.**

13. **Si las políticas contables del período actual no han sido aplicadas consistentemente en relación con los saldos de apertura y si el cambio no ha sido contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada el auditor debería expresarse una opinión calificada o una opinión adversa, según sea apropiado.**
14. Si el dictamen del auditor del período anterior de la entidad fue con salvedades, el auditor debería considerar el efecto consecuente sobre los estados financieros del período actual. Por ejemplo, si hubo una limitación al alcance, como la debida a la incapacidad de determinar el inventario de apertura en el período anterior, el auditor puede no necesitar calificar o abstenerse de, la opinión de auditoría del período actual. **Sin embargo, si una salvedad respecto de los estados financieros del período anterior sigue siendo relevante e importante para los estados financieros del período actual, el auditor debería repetir la salvedad en el dictamen del período actual.**

