

# ***El Dictamen del Auditor Sobre los Estados Financieros***

## ***NIA Sección 700A*** ***Normas Internacionales de Auditoría***



## ***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: Sección 700A: El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros.***

© *Original en ingles: International Standard on Auditing*

© *International Federation of Accountants IFAC*

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

© *Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP):*  
*Normas Internacionales de Auditoría: Primera reimpresión de la sexta edición, febrero 2004*

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



# **EL DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

## **CONTENIDO**

	<b>Párrafos</b>	<b>Páginas</b>
Introducción	1-4	5
Elementos básicos del dictamen del auditor	5-26	6-10
El dictamen del auditor	27-28	10-11
Dictámenes modificados	29-40	11-14
Circunstancias que pueden dar como resultado una opinión distinta a una opinión limpia	41-46	14-17



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

Las NIAs contienen las normas básicas y los procedimientos esenciales (identificados en letra negra), junto con los lineamientos relacionados en forma de material explicativo y de otro tipo. Las normas básicas y procedimientos esenciales deberán interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporcionan los lineamientos para su aplicación.

Para comprender y aplicar las normas básicas 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 propias 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 Public Sector Perspective), 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.

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor como resultado de una auditoría de los estados financieros de una entidad, practicada por un auditor independiente. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden ser adaptados a informes del auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros.
2. **El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.**
3. Este análisis y evaluación implica considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con un marco conceptual para informes financieros aceptable<sup>1</sup>, ya sea las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales.
4. **El dictamen del auditor debe contener una clara expresión de opinión escrita** sobre los estados financieros tomados como un todo.

## Elementos básicos del dictamen del auditor

5. El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos, ordinariamente como sigue:
  - (a) título,
  - (b) destinatario,
  - (c) *entrada o párrafo infroductorio*
    - (i) identificación de los estados financieros auditados,
    - (ii) una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor,
  - (d) *párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de la auditoría)*

---

<sup>1</sup> El Marco de Referencia de Normas Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados también identifica otro marco de referencia para informes financieros autorizado e integral. Los informes de acuerdo con este tercer tipo de marco de referencia se cubren en la NIA 800 “El Dictamen del Auditor sobre Trabajos de Auditoría con

- (i) una referencia a las NIAs o normas o prácticas nacionales relevantes,
  - (ii) una descripción del trabajo que el auditor desempeñó,
- (e) *párrafo de opinión* que contiene una expresión de opinión sobre los estados financieros,
- (f) fecha del dictamen,
- (g) dirección del auditor y
- (h) firma del auditor.

Es deseable una medida de uniformidad en la forma y contenido del dictamen del auditor porque ayuda a propiciar la comprensión del lector y a identificar las circunstancias inusuales cuando éstas ocurren.

#### *Título*

6. **El dictamen del auditor deberá tener un título apropiado.** Puede ser apropiado usar el término “Auditor Independiente” en el título para distinguir el dictamen del auditor de informes que podrían ser emitidos por otros, como por funcionarios de la entidad, el consejo de directores, o de informes de otros auditores que quizá no tengan que acogerse a los mismos requerimientos éticos que el auditor independiente.

#### *Destinatario*

7. **El dictamen del auditor debe estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales.** El dictamen generalmente es dirigido ya sea a los accionistas o al consejo de directores de la entidad cuyos estados financieros están siendo auditados.

#### *Entrada o párrafo introductorio*

8. **El dictamen del auditor debe identificar los estados financieros de la entidad que han sido auditados, incluyendo la fecha de, y el periodo cubierto por los estados financieros.**
9. **El dictamen debe incluir una declaración de que los estados financieros son la responsabilidad de la administración<sup>2</sup> de la entidad, y una declaración de**

---

<sup>2</sup> El nivel de la administración responsable por los estados financieros variará de acuerdo a la situación legal en cada país.

**que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros basada en la auditoría.**

10. Los estados financieros son las representaciones de la administración. La preparación de dichos estados requiere que la administración haga estimaciones y juicios contables importantes, así como dictaminar los principios y métodos de contabilidad apropiados usados en la preparación de los estados financieros. En contraste, la responsabilidad del auditor es auditar estos estados financieros para expresar una opinión a partir de ahí.
11. Una ilustración de estos asuntos en un párrafo de entrada (introdutorio) es:

“Hemos auditado el balance general que se acompaña<sup>3</sup> de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200x, y los estados relacionados de resultados, y de flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basada en nuestra auditoría.”

*Párrafo de alcance*

12. **El dictamen del auditor debe describir el alcance de la auditoría, declarando que la auditoría fue conducida de acuerdo con NIAs o de acuerdo con normas o prácticas nacionales relevantes según lo apropiado.** “Alcance” se refiere a la capacidad del auditor de llevar a cabo los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias. El lector necesita esto como una seguridad de que la auditoría ha sido llevada a cabo de acuerdo con normas o prácticas establecidas. A menos que se declare algo distinto, se supone que las normas o prácticas de auditoría seguidas son las del país indicado por la dirección del auditor.
13. **El dictamen debe incluir una declaración de que la auditoría fue planeada y desempeñada para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.**
14. **El dictamen del auditor debe describir la auditoría en cuanto a que incluye:**
  - (a) **examinar, sobre una base de pruebas, la evidencia para soportar los montos y revelaciones de los estados financieros;**
  - (b) **evaluar los principios contables usados en la preparación de los estados financieros;**
  - (c) **evaluar las estimaciones importantes hechas por la administración en**

---

<sup>3</sup> La referencia puede ser por números de página

**la preparación de los estados financieros; y**

- (d) evaluar la presentación general de los estados financieros.**
15. **El dictamen debe incluir una declaración por el auditor de que la auditoría proporciona una base razonable para su opinión.**
16. Una ilustración de estos asuntos en un párrafo de alcance es:

“Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a las normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, la evidencia que sustenta los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones importantes hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.”

*Párrafo de opinión*

17. **El dictamen del auditor debe declarar claramente la opinión del auditor respecto de si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante) de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros y, donde sea apropiado, si los estados financieros cumplen con los requisitos legales.**
18. Los términos usados para expresar la opinión del auditor “dan un punto de vista verdadero y razonable” o “presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,” son equivalentes. Ambos términos indican, entre otras cosas, que el auditor considera sólo aquellos asuntos que son de importancia relativa para los estados financieros.
19. El marco conceptual para informes financieros se determina por NICs, por reglas emitidas por órganos profesionales y por el desarrollo de la práctica general dentro de un país, con una apropiada consideración de la razonabilidad y con la debida consideración a la legislación local. Para informar al lector del contexto en el cual se expresa “razonabilidad”, la opinión del auditor debería indicar el marco conceptual sobre el que se basan los estados financieros, usando palabras como “de acuerdo con (indicar NICs o normas nacionales relevantes).”



20. Además de una opinión sobre el punto de vista verdadero y razonable (o presentación razonable, respecto de todo lo importante), el dictamen del auditor necesita incluir una opinión sobre si los estados financieros cumplen con otros requerimientos especificados por reglamentos o leyes relevantes.
21. Una ilustración de estos asuntos en un párrafo de opinión es:

“En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o ‘presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,’) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 200X, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con...<sup>4</sup> (y cumplen con...<sup>5</sup>).”

22. **En cualquier situación donde no sea evidente de qué país provienen los principios contables que han sido usados, deberá declararse el país.** Al dictaminar sobre estados financieros que se distribuyen en forma extensa fuera del país de origen, se recomienda que el auditor se refiera a las normas del país de origen en el dictamen del auditor, como sigue:

..”de acuerdo con principios contables generalmente aceptados en país A...”

Esta designación ayudará al usuario a comprender mejor qué principios contables fueron usados en la preparación de los estados financieros. Cuando dictamine sobre estados financieros que están preparados específicamente para ser usados en otro país (por ej., donde los estados han sido traducidos al idioma y moneda de otro país en un financiamiento extra-fronterizo), el auditor considerará la necesidad de referirse a los principios contables del país de origen donde se prepararon, y considerar si ha sido hecha la revelación apropiada en los estados.

#### *Fecha del dictamen*

23. **El auditor debe fechar el dictamen en el momento de terminación de la auditoría.** Esto informa al lector que el auditor ha considerado el efecto sobre los estados financieros y sobre el dictamen, de los acontecimientos y transacciones de los que el auditor se enteró y que ocurrieron hasta esa fecha.
24. **Ya que la responsabilidad del auditor es dictaminar sobre los estados financieros según fueron preparados y presentados por la administración, el auditor no deberá fecharlos antes de la fecha en que los estados financieros sean firmados o aprobados por la administración.**

---

<sup>4</sup> Indicar NICs o normas nacionales relevantes

<sup>5</sup> Referirse a reglamentos o leyes relevantes

### ***Dirección del auditor***

25. **El dictamen deberá nombrar una locación específica que, comúnmente es la ciudad donde el auditor mantiene la oficina que tiene responsabilidad por la auditoría.**

### ***Firma del auditor***

26. **El dictamen debe ser firmado a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor o ambos, según sea apropiado.** El dictamen del auditor ordinariamente se firma a nombre de la firma porque ésta asume la responsabilidad por la auditoría.

### **El dictamen del auditor**

27. **Debe expresarse una *opinión limpia* cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante) de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros identificado.** Una opinión limpia también indica implícitamente que han sido determinados y revelados en forma apropiada en los estados financieros cualesquiera cambios en principios contables o en el método de su aplicación y los efectos consecuentes.
28. La siguiente es una ilustración de todo el dictamen del auditor incorporando los elementos básicos explicados anteriormente. Este dictamen ilustra la expresión de una opinión limpia:

#### DICTAMEN DEL AUDITOR

(DESTINATARIO APROPIADO)

Hemos auditado el balance general que se acompaña<sup>6</sup> de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y los estados relacionados de resultados, y flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión de estos estados financieros basada en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, la evidencia que sustenta los montos y

---

<sup>6</sup> Ver nota 3

revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o ‘presentan razonablemente, respecto de todo lo importante’) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 200x, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con ...<sup>7</sup> (y cumplen con...<sup>8</sup>)

#### AUDITOR

Fecha

Dirección”

### **Dictámenes modificados**

29. Se considera que un dictamen del auditor está modificado en las siguientes situaciones:

*Asuntos que no afectan la opinión del auditor:*

- (a) énfasis en un asunto.

*Asuntos que sí afectan la opinión del auditor:*

- (a) opinión con salvedad,  
(b) abstención de opinión, o  
(c) opinión adversa.

La uniformidad en la forma y contenido de cada tipo de dictamen modificado ampliará la comprensión de dichos informes por el usuario. Consecuentemente, esta NIA incluye textos sugeridos para expresar una opinión no limpia así como ejemplos de frases de modificación para usarse cuando se emiten dictámenes modificados.

---

<sup>7</sup> Ver Nota 4

<sup>8</sup> Ver Nota 5



*Asuntos que no afectan la opinión del auditor*

30. En ciertas circunstancias el dictamen de un auditor puede ser modificado añadiendo un párrafo de énfasis para hacer resaltar un asunto que afecta a los estados financieros el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute más ampliamente la situación. Añadir dicho párrafo de énfasis no afecta a la opinión del auditor. El párrafo debería, preferiblemente ser incluido después del párrafo de opinión y ordinariamente se referiría al hecho de que la opinión del auditor no contiene salvedad a este respecto.
31. **El auditor debería modificar el dictamen añadiendo un párrafo para resaltar un asunto de importancia relativa respecto de un problema de negocio en marcha.**
32. **El auditor deberá considerar modificar el dictamen añadiendo un párrafo si hay una falta significativa de certeza (distinta de un problema de negocio en marcha), y cuya resolución depende de eventos futuros y que pueda afectar a los estados financieros.** Una falta de certeza es un asunto cuyo resultado depende de acciones futuras o eventos sin el control directo de la entidad pero que pueden afectar a los estados financieros.
33. A continuación, una ilustración de un párrafo de énfasis para una falta significativa de certeza en el dictamen de un auditor:

“En nuestra opinión... (las demás palabras son las mismas que se ilustran en el párrafo de opinión— párrafo 28 anterior).

*Sin que represente una salvedad a nuestra opinión llamamos la atención a la Nota X sobre los estados financieros. La Compañía es la demandada en un juicio que alega infracción de ciertos derechos de patentes y que reclama regalías y daños punitivos. La Compañía ha presentado una contrademanda, y están en desarrollo las audiencias y los procedimientos de resultados en ambas acciones. El resultado último del asunto no puede ser determinado actualmente, y los estados financieros, no incluyen provisión alguna para cualquiera obligación que pueda resultar.”*

(En la NIA “Negocio en Marcha” se expone una ilustración de un párrafo de énfasis relativo a un negocio en marcha.)

34. El aumento de un párrafo enfatizando un problema de negocio en marcha o la falta significativa de certeza, ordinariamente es adecuado para cumplir con las responsabilidades del auditor para opinar respecto de dichos asuntos. Sin embargo, en casos extremos, como situaciones que implican múltiples faltas de certeza que son importantes para los estados financieros, el auditor puede considerar apropiado expresar una abstención de opinión en vez de añadir un párrafo de énfasis en un asunto.

35. Además del uso de un párrafo de énfasis para asuntos que afectan a los estados financieros, el auditor puede también modificar el dictamen, usando un párrafo de énfasis, preferiblemente después del párrafo de opinión, para informar sobre asuntos distintos de los que afectan a los estados financieros. Por ejemplo, si es necesaria una corrección a otra información en un documento que contiene estados financieros auditados y la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor debería considerar incluir en el dictamen un párrafo de énfasis describiendo la inconsistencia de importancia relativa. Puede también usarse un párrafo de énfasis cuando hay responsabilidades adicionales legales o reglamentarias para dictaminar.

*Asuntos que sí afectan la opinión del auditor*

36. Un auditor quizá no pueda expresar una opinión limpia cuando alguna de las siguientes circunstancias existe y, a juicio del auditor, el efecto del asunto es o puede ser de importancia relativa para los estados financieros.
- (a) Hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor; o
  - (b) Hay un desacuerdo con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o la adecuación de las revelaciones de los estados financieros.

Las circunstancias descritas en a) podrían llevar a una salvedad en la opinión o a una abstención de opinión. Las circunstancias descritas en b) podrían llevar a una salvedad en la opinión o a una opinión adversa. Estas circunstancias se discuten más completamente en los párrafos 41-46.

37. **Deberá expresarse una *opinión con salvedades* cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión limpia pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración, o limitación en el alcance no es tan importante y omnipresente como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedades debería expresarse como ‘excepto por’ los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.**
38. **Deberá expresarse una *abstención de opinión* cuando el posible efecto de una limitación en el alcance es tan importante y omnipresente que el auditor no ha podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no puede expresar una opinión sobre los estados financieros.**
39. **Deberá expresarse una *opinión adversa* cuando el efecto de un desacuerdo es tan importante y omnipresente para los estados financieros que el auditor concluye que, una salvedad al dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros.**

- 40. Cada vez que el auditor expresa una opinión es distinta de la limpia, debería incluirse en el dictamen una descripción clara de todas las razones sustantivas y, a menos que no sea factible, una cuantificación del (los) posible(s) efecto(s) sobre los estados financieros.** Por lo común, esta información se expondría en un párrafo separado, precediendo a la opinión o abstención de opinión y puede incluir una referencia a una discusión más extensa, si la hay, en una nota a los estados financieros.

## **Circunstancias que pueden dar como resultado distinta a una opinión limpia**

### *Limitación en el alcance*

41. Una limitación en el alcance del trabajo del auditor puede ser impuesta a veces por la entidad (por ejemplo, cuando los términos del trabajo especifican que el auditor no llevará a cabo un procedimiento de auditoría que el auditor cree que es necesario). Sin embargo, cuando la limitación en los términos de un trabajo propuesto es tal que el auditor cree que existe la necesidad de expresar una abstención de opinión, el auditor normalmente no aceptaría dicho trabajo limitado como un trabajo de auditoría, a menos que se requiera por reglamentos existentes. También un auditor por reglamentos existentes no debería aceptar dicho trabajo de auditoría cuando la limitación infringe los deberes reglamentarios del auditor.
42. Una limitación en el alcance puede ser impuesta por las circunstancias (por ejemplo, cuando el momento del nombramiento del auditor es tal que el auditor no puede observar el conteo de inventarios físicos). También puede surgir cuando, según opinión del auditor, los registros contables de la entidad son inadecuados o cuando el auditor no puede realizar un procedimiento de auditoría que se cree que es necesario o deseable. En estas circunstancias, el auditor debería intentar llevar a cabo procedimientos supletorios razonables para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para sustentar una opinión limpia.
43. **Cuando hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor que requiera la expresión de una opinión con salvedad o de una abstención de opinión, el dictamen del auditor debería describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haber sido determinados como necesarios si no hubiese existido la limitación.**
44. Abajo se exponen ilustraciones de estos asuntos.

### *Limitación en el alcance—opinión con salvedad*

“Hemos auditado... (las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo introductorio —párrafo 28 anterior).



Excepto por lo discutido en los siguientes párrafos, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con...(las palabras siguientes son las mismas que se ilustran en el párrafo de alcance —párrafo 28 anterior).

*No observamos el conteo de los inventarios físicos al 31 de diciembre de 200x, ya que la fecha fue anterior al momento en que fuimos inicialmente contratados como auditores para la Compañía. Debido a la naturaleza de los registros de la Compañía, no pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario por otros procedimientos de auditoría.*

*En nuestra opinión, excepto por los efectos de dichos ajustes, si los hubiera, podrían haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario físico, los estados financieros dan un punto de vista verdadero... (las palabras restantes son las mismas que se ilustran en el párrafo de opinión —párrafo 28 anterior).”*

#### *Limitación en el alcance —abstención de opinión*

*“Fuimos contratados para auditar balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 19x1, y los estados financieros relacionados, de resultados y flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía (omitir la frase que declara la responsabilidad del auditor).*

*El párrafo que discute el alcance de la auditoría se omitiría o corregiría de acuerdo con las circunstancias.*

*Añadir un párrafo discutiendo la limitación en el alcance como sigue:*

*No pudimos observar todos los inventarios físicos ni confirmar las cuentas por cobrar debido a limitaciones impuestas al alcance de nuestro trabajo por la Compañía.*

*A causa de las importancia de los asuntos discutidos en el párrafo precedente, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.”*

#### **Desacuerdo con la administración**

45. El auditor puede estar en desacuerdo con la administración sobre asuntos como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o la adecuación de las revelaciones en los estados financieros. **Si tales desacuerdos son de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o adversa.**

46. Abajo se exponen ilustraciones de estos asuntos.

*Desacuerdo sobre políticas contables —método de contabilidad inapropiado —  
Opinión con salvedad*

“Hemos auditado... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductorio —párrafo 28 anterior).

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con... (las palabras restantes son las mismas que se ilustran en el párrafo de alcance —párrafo 28 anterior).

*Según se describe en la Nota X a los estados financieros, no se ha provisto depreciación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad. La pro visión para el año que terminó el 31 de diciembre de 19x1, debería ser de xxx basada en el método de depreciación de línea directa usando tasas anuales de 5% para el edificio y 20% para el equipo. Consecuentemente, los activos fijos deberían ser reducidos por la depreciación acumulada de xxx y la pérdida del año y el déficit acumulado debería aumentarse en xxx y xxx, respectivamente.*

En nuestra opinión, *excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que nos referimos en el párrafo precedente*, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de opinión —párrafo 28 anterior).”

*Desacuerdo sobre políticas contables —revelación inadecuada— opinión con salvedad*

“Hemos auditado... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductorio —párrafo 28 anterior).

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance —párrafo 28 anterior).

El 15 de enero de 200x, la Compañía emitió títulos sin garantía por el monto de xxx con el fin de financiar la expansión de la planta. El convenio de los títulos restringe el pago de futuros dividendos en efectivo a utilidades después del 31 de diciembre de 200x, En nuestra opinión, se requiere revelación de esta información de acuerdo con ...<sup>9</sup>.

En nuestra opinión, *excepto por la omisión de la información incluida en el párrafo precedente*, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de opinión

---

<sup>9</sup> Ver Notas 4 y 5





—párrafo 28 anterior).”

*Desacuerdo sobre políticas contables —revelación inadecuada— opinión adversa*

“Hemos auditado... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductorio—párrafo 28 anterior).

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance —párrafo 28 anterior).

*(Párrafo [s] que discute [n] el desacuerdo).*

*En nuestra opinión, a causa de los efectos de los asuntos discutidos en el (los) párrafo (s) precedente (s), los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de (o no ‘presentan razonablemente’) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 200x, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con...<sup>10</sup> (y no cumplen con...<sup>11</sup>).*

## **Perspectiva del sector público**

1. *Si bien las normas básicas contenidas en esta NIA aplican a la auditoría de los estados financieros en el sector público, la legislación que origina la obligatoriedad de la auditoria puede especificar la naturaleza, contenido y forma del dictamen del auditor.*
2. *Esta NIA no se aplica a la forma y contenido del dictamen del auditor en circunstancias donde los estados financieros sean preparados en conformidad con un base revelada de contabilidad, ya sea por mandato de la legislación o directiva ministerial (u otra), y dicha base dé como resultado estados financieros que sean erróneos.*

---

<sup>10</sup> Ver Nota 4

<sup>11</sup> Ver Nota 5

