

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

NIA Sección 700
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 dirijase 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 700: El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros.***

© *Original en inglés: International Standard on Auditing*

© *International Federation of Accountants IFAC*

© *International Auditing Practices Committee*
Original en inglés: 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

| | Párrafos | Páginas |
|--|-----------------|----------------|
| Introducción | 1-4 | 5 |
| Elementos básicos del dictamen del auditor | 5-26 | 5-10 |
| El dictamen del auditor | 27-28 | 11 |
| Dictámenes modificados | 29-40 | 12-14 |
| Circunstancias que pueden dar como resultado una opinión distinta a una opinión limpia | 41-46 | 14-17 |
| Fecha de vigencia | 47 | 18 |

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, emitido como resultado de una auditoría practicada por un auditor independiente de los estados financieros de una entidad. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes 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 incluye considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia aceptable¹ para informes financieros, ya sean 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 y estatutarios.
4. **El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.**

Elementos básicos del dictamen del auditor

5. El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos, normalmente en el siguiente orden:
 - (a) título;
 - (b) destinatario;
 - (c) *entrada o párrafo introductorio*
 - (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 una auditoría)*
 - (i) una referencia a las NIAs o normas o prácticas nacionales

¹ El marco de referencia de Normas Internacionales de Auditoría también identifica otros marcos de referencia de información financiera autorizados e integrales. La dictaminación, de acuerdo con este tercer tipo de marco de referencia, se cubre en la NIA 800, “El Dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial”.

relevantes,

- (ii) una descripción del trabajo que el auditor desempeñó;
- (e) *párrafo de opinión* que contiene
- (i) una cita al marco de referencia para informes financieros utilizado para preparar los estados financieros (incluyendo la identificación del país de origen² del marco de referencia para informes financieros cuando el marco utilizado no sea las Normas Internacionales de Contabilidad); y
 - (ii) una expresión de la 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 poco usuales 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, tales como funcionarios de la entidad, el consejo de administración o de directores, o de los informes de otros auditores que quizá no tengan que acogerse a los mismos requerimientos éticos del auditor independiente.

Destinatario

- 7. El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales.** El dictamen por lo regular se dirige 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 deberá identificar los estados financieros de la**

² En algunas circunstancias puede también ser necesario referirse a una jurisdicción particular dentro del país de origen para identificar claramente el marco de referencia utilizado para informes financieros

entidad que han sido auditados, incluyendo la fecha y el periodo cubierto por los estados financieros.

9. **El dictamen deberá incluir una declaración de que los estados financieros son la responsabilidad de la administración³ de la entidad y una declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base 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 que determine los principios y métodos de contabilidad apropiados usados en la preparación de los estados financieros. Esta determinación se hará en el contexto del marco de referencia para informes financieros que la administración escoja o se le requiera utilizar. En contraste, la responsabilidad del auditor es auditar estos estados financieros para expresar una opinión sobre ellos.
11. Una ilustración de estos asuntos en un párrafo introductorio es:

“Hemos auditado el balance general que se acompaña ⁴de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1, junto con los estados de resultados y de flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha que le son relativos. Estos estados financieros son la responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría.”

Párrafo de Alcance

12. **El dictamen del auditor deberá describir el alcance de la auditoría declarando que 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 realizada de acuerdo con normas o prácticas establecidas. A menos que se declare de otra manera, se supone que las normas o prácticas de auditoría seguidas son las del país indicado por la dirección del auditor.
13. **El dictamen deberá incluir una declaración de que la auditoría fue planeada y realizada para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.**

³ El nivel de la administración responsable por los estados financieros variará de acuerdo a la situación legal en cada país.

⁴ La referencia puede ser por números de página

14. El dictamen del auditor deberá describir la auditoría en cuanto incluye:

- (a) examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia para soportar los montos y revelaciones de los estados financieros;**
- (b) evaluar los principios de contabilidad usados en la preparación de los estados financieros;**
- (c) evaluar las estimaciones importantes hechas por la administración en la preparación de los estados financieros; y,**
- (d) evaluar la presentación general de los estados financieros.**

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

Párrafo de Opinión

17. El párrafo de opinión en el dictamen del auditor deberá indicar claramente el marco de referencia para informes financieros usado para la preparación de los estados financieros (incluyendo la identificación del país de origen del marco de referencia para informes financieros cuando el marco de referencia usado no sean las Normas Internacionales de Contabilidad) y declarar la opinión del auditor sobre si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente respecto de todo lo importante) de acuerdo con dicho marco de referencia para informes financieros y, donde sea apropiado, si los estados financieros cumplen con los requisitos de ley y estatutarios.

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 de referencia para informes financieros se determina por las NICs, por reglas emitidas a través de órganos reconocidos establecedores de normas, y por el desarrollo de la práctica general dentro de un país, con una consideración apropiada de la razonabilidad y con debida consideración a la legislación local. Para informar al lector del contexto en que expresa su opinión el auditor, la opinión indica el marco de referencia sobre el que se basan los estados financieros. El auditor se refiere al marco de referencia para informes financieros en términos como:

“...de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen)...”

Esta designación ayudará al usuario a comprender mejor qué marco de referencia para informes financieros se utilizó con el fin de preparar los estados financieros. Cuando se dictamine sobre estados financieros que se preparan específicamente para uso en otro país, el auditor considera si se ha hecho la revelación apropiada en los estados financieros sobre el marco de referencia para informes financieros que se ha usado.

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 puede necesitar incluir una opinión sobre si los estados financieros cumplen con otros requerimientos especificados por estatutos 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 20x1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen⁵) (y cumplen con..⁶)”.

⁵ Ver nota al pie No. 2

⁶ Referirse a estatutos o leyes relevantes.

22. (Párrafo suprimido por revisión a la NIA 700, vigente para auditorías de estados financieros por periodos que terminen en o después del 30 de septiembre de 2002.)

Fecha del Dictamen

23. **El auditor deberá fechar su dictamen el día 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 sucesos y transacciones de los que el auditor se enteró, los cuales 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 fechar el dictamen antes de la fecha en que los estados financieros sean firmados o aprobados por la administración.**

Dirección del Auditor

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

Firma del Auditor

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

El dictamen del auditor

27. **Deberá 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 de referencia para informes financieros identificado.** Una opinión limpia también indica implícitamente que han sido determinados y revelados, en forma apropiada en los estados financieros, cualquier cambio en principios de contabilidad 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 expuestos antes. Este dictamen ejemplifica la expresión de una opinión limpia.

DICTAMEN DEL AUDITOR

(DESTINATARIO APROPIADO)

Hemos auditado el balance general que se acompaña⁷ de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1 y los estados de resultados y de flujos de efectivo que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base 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 una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad 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 20x 1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen⁸) (y cumplen con...⁹).

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁷Ver Nota al pie No.4

⁸ Ver Nota al pie No. 2

⁹Ver Nota al pie No. 6



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 si afectan la opinión del auditor

- (a) opinión con salvedad (es)
(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 dictámenes por el usuario. Consecuentemente, esta NIA incluye textos sugeridos para expresar una opinión limpia así como ejemplos de frases de modificación para usarse cuando se emitan dictámenes modificados.

Asuntos que no afectan la opinión del auditor

30. En ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis para hacer resaltar un asunto que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los mismos que analiza más extensamente la situación. Aumentar dicho párrafo de énfasis no afecta a la opinión del auditor. El párrafo debería, preferiblemente, incluirse 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 deberá modificar su 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 su dictamen añadiendo un párrafo si hay una falta importante de certeza (distinta de un problema de negocio en marcha), y cuya resolución depende de eventos futuros, los cuales puede afectar a los estados financieros.** Una falta de certeza es un asunto cuyo resultado depende de acciones o eventos futuros, no bajo el control directo de la entidad, pero que pueden afectar los estados financieros.

33. Enseguida se presenta una ilustración de un párrafo de énfasis por una falta importante de certeza en el dictamen de un auditor:

“En nuestra opinión,... (las palabras siguientes 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 preliminares y 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 570, “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 importante de certeza ordinariamente es adecuado para cumplir con las responsabilidades del auditor de opinar sobre dichos asuntos. Sin embargo, en casos extremos, como las situaciones que impliquen múltiples faltas de certeza que sean 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 afecten a los estados financieros, el auditor puede también modificar su 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 contenga estados financieros auditados y la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor debería considerar incluir en su dictamen un párrafo de énfasis describiendo la inconsistencia de importancia relativa. Puede también usarse un párrafo de énfasis cuando existen responsabilidades adicionales, legales ó estatutarias para dictaminar.

Asuntos que sí afectan la opinión del auditor

36. Un auditor quizá no pueda expresar una opinión limpia cuando exista alguna de las dos siguientes circunstancias y, a juicio de éste, el efecto del asunto sea o pueda ser de importancia relativa para los estados financieros:
- (a) Hay una limitación al alcance del trabajo del auditor; o
 - (b) hay un desacuerdo con la administración respecto a la aceptabilidad de las

políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

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

37. **Deberá expresarse una *opinión con salvedad* 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 salvedad* deberá 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 sea tan importante y omnipresente que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no pueda expresar una *opinión* sobre los estados financieros.**
39. **Deberá expresarse una *opinión adversa* cuando el efecto de un desacuerdo sea tan importante y omnipresente para los estados financieros que el auditor concluya que una *salvedad* al dictamen no sea adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros.**
40. **Siempre que el auditor exprese una *opinión* que sea distinta de una *limpia*, deberá incluirse en el dictamen una clara descripción 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 por separado precediendo a la *opinión* o *abstención de opinión*, y puede incluir una referencia a una explicación más extensa, si la hay, en una nota sobre los estados financieros.**

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

Limitación en el alcance

41. A veces puede ser impuesta por la entidad una limitación en el alcance del trabajo del auditor (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 debería aceptar dicho trabajo limitado como un trabajo de auditoría, a menos que lo requieran los

estatutos.

También, un auditor por estatutos no debería aceptar este trabajo de auditoría cuando la limitación infringe los deberes legales o estatutarios del auditor.

42. Una limitación en el alcance puede imponerse por las circunstancias (por ejemplo, cuando el momento del nombramiento es tal que el auditor no pueda observar el conteo de inventarios físicos). Puede también surgir cuando, en opinión del auditor, los registros contables de la entidad son inadecuados o cuando el auditor no puede llevar a cabo 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 una abstención de opinión, el dictamen del auditor deberá describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haber sido determinados como necesarios si no hubiera existido la limitación.**
44. A continuación 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 descrito en el siguiente párrafo, 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 20x1, 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, que 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 y...(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 el balance general que se acompaña de la compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1, y los estados de resultados y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha que le son relativos. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía (omitir la frase que declara la responsabilidad del auditor).

El párrafo que describe el alcance de la auditoría debería omitirse o corregirse de acuerdo con las circunstancias.

Añadir un párrafo describiendo 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 la 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 tales como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado 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 una opinión adversa.**
46. A continuación 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 auditoría de acuerdo con... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance -párrafo 28 anterior).

Según se describe en la Nota X a los estados financieros, no se ha provisto cantidad alguna por depreciación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad. La provisión para el año que terminó el 31 de diciembre de 20x1, debería ser xxx con base 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 reducirse por la depreciación acumulada de xxx y la pérdida del año, y el déficit acumulado debería

incrementarse en xxx y xxx, respectivamente.

En nuestra opinión, excepto por el efecto en 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 del 20x2 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 dividendos futuros en efectivo por utilidades posteriores al 31 de diciembre de 20x1. En nuestra opinión, se requiere revelación de esta información de acuerdo con...¹⁰.

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 -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 explica (n) el desacuerdo).

En nuestra opinión, a causa de los efectos de los asuntos descritos 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 20 de diciembre de 20x1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de

¹⁰ Ver Nota de pie No. 6

Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen¹¹) (y no cumplen con...¹²)

Fecha de vigencia

47. Esta norma revisada tiene vigencia para auditorías de estados financieros por periodos que terminen en o después del 30 de septiembre de 2002. Se recomienda su aplicación antes de esa fecha.

Perspectiva del sector público

1. *Si bien las normas básicas contenidos en esta NIA aplican a la auditoría de estados financieros en el sector público, la legislación que origina la obligatoriedad de la auditoría puede especificar la naturaleza, contenido y forma del dictamen del auditor.*
2. Esta NIA no se refiere a la forma y contenido del dictamen del auditor en circunstancias donde los estados financieros sean preparados de conformidad con una 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 resulten erróneos.
3. El párrafo 17 de esta norma requiere que el auditor indique claramente el marco de referencia para informes financieros usado para preparar los estados financieros. Cuando una entidad del sector público haya adoptado Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público como marco de referencia para informes financieros, el auditor deberá claramente declarar este hecho en la opinión de auditoría. Por ejemplo:

“En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, la posición financiera de (entidad del sector público) al 31 de diciembre de 20x 1, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.”

¹¹ Ver Nota de pie No.2

¹² Ver Nota de pie No. 6