



Foro de Firmas Interamericanas AIC

Consideración de los Efectos del COVID-19 en el Informe de Auditoría sobre Estados Financieros de Propósito General por el Ejercicio Terminado al 31 de diciembre de 2019



Preparado por: Carlos E. Gonzales Alanes (Bolivia)
Presidente Comisión Técnica de Control de Calidad de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC)
Secretario General Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB)

Complementado por: Cornelio Porras C. (Nicaragua) y Christian Barrera (Nicaragua)
Revisado por: Miembros del Directorio del Foro de Firmas Interamericanas de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC)

En virtud de la situación global que atravesamos, inmersos en una “Emergencia Sanitaria”, como consecuencia de la propagación del COVID-19, que está provocando diversas alteraciones en el comportamiento y las costumbres de la sociedad, e impactos económicos significativos, además de la incertidumbre del cómo se desarrolle, cuánto tiempo dure, y los impactos que se generen sobre las entidades y sus operaciones, es necesario evaluar los aspectos relacionados con la preparación del informe del auditor independiente sobre los estados financieros¹ de propósito general para entidades que no cotizan en bolsa o no tienen exigencias regulatorias, por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2019².

Considerando que la mayoría de los países de nuestra región, han adoptado³ las *Normas Internacionales de Auditoría*⁴, los auditores (firmas de auditoría o profesionales independientes) deben desarrollar los encargos de auditoría sobre los estados financieros aplicando dichas normas en su integridad, además del *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad*⁵ junto con los requerimientos de ética que son aplicables en su jurisdicción o país y la *Norma Internacional de Control de Calidad 1 Control de calidad en las firmas de auditoría*

¹ En la preparación de este documento se asume que las entidades utilizan para preparar sus estados financieros las Normas Internacionales de Información Financiera; sin embargo, puede hacerse referencia a cualquier marco de información financiera de propósito general aceptable, tal como: Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, Normas de Contabilidad locales u otro.

² Las consideraciones sobre estados financieros por ejercicios que terminan después de la fecha en la que se declaró la pandemia (11 de marzo de 2020), no han sido tratados en este documento.

³ Este documento, no hace referencia a la normativa y requerimiento específico vigente de cada país, basando su contenido en las Normas Internacionales de Auditoría.

⁴ Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

⁵ Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).



que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados⁶. En ese sentido, la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) a través de su Comisión Técnica de Control de Calidad, brinda apoyo y orientación a sus miembros sobre los aspectos que deben considerarse para el ejercicio profesional en las circunstancias actuales.

Este documento no hace referencia a los procedimientos y pruebas de auditoría que deben aplicarse en el desarrollo de una auditoría de estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), los cuales dependen del juicio profesional del auditor en las circunstancias particulares de cada encargo.

Las situaciones y ejemplos desarrollados son ilustrativos para encargos de auditoría sobre los estados financieros por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2019 y que, a la fecha de la declaración de la pandemia por parte de la Organización Mundial de Salud (11 de marzo de 2020), el auditor aún está ejecutando sus procedimientos y, por lo tanto, no se han emitido los correspondientes informes de auditoría. Consecuentemente, en la evaluación de los hechos y circunstancias por parte del auditor, debe existir una interrelación completa entre el juicio y el escepticismo profesional, el impacto y la materialidad del hecho sobre los estados financieros y el riesgo en la valoración de la capacidad de negocio en marcha realizado por la entidad auditada.

Este hecho de incertidumbre, ha llevado a considerar que, en la mayoría de los estados financieros por ejercicios terminados al 31 de diciembre de 2019, los efectos del COVID-19 y las medidas adoptadas, se consideren como un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa (hecho posterior) que no requiere de ajuste, pero si de revelación en notas a los estados financieros; haciendo énfasis particular en los siguientes escenarios y situaciones:

Escenarios de efectos de la pandemia por COVID-19 y las medidas adoptadas por los gobiernos para evitar su propagación

Escenario 1: La pandemia y las medidas adoptadas, no han tenido efectos significativos en las operaciones de la entidad

Escenario / Situación	¿Se efectuó revelación adecuada en los EF?	Tipo de opinión	Referencia a NIA	Ejemplo
La pandemia y las medidas adoptadas, no han tenido efectos negativos significativos para la entidad	Si / No	Limpia (no modificada)	NIA 700	1

⁶ Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC 1) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).



Escenario 2: La pandemia y las medidas adoptadas han tenido efectos significativos o generalizados (muy significativos) posteriores en las operaciones de la entidad

Escenario / Situación	¿Se efectuó revelación adecuada en los EF?	Tipo de opinión	Referencia a NIA	Ejemplo
Efectos negativos significativos posteriores, pero no existen incertidumbres materiales que afecten al principio de empresa en marcha (entidad en funcionamiento) ⁷	Si	Limpia (no modificada), con párrafo de énfasis	NIA 700 NIA 706	2
	No	Con salvedad o adversa, por falta de revelación adecuada	NIA 705	3 y 4
Efectos negativos muy significativos posteriores y existe incertidumbre material de la continuidad como empresa en marcha	Si	Limpia (no modificada), con párrafo de énfasis	NIA 570 NIA 706	5
	No	Con salvedad o adversa (desfavorable), por falta de revelación adecuada	NIA 570 NIA 705	6 y 7
La empresa no cumple la condición de empresa en marcha y ha preparado sus estados financieros en base a NIIF	No	Adversa (desfavorable)	NIA 570 NIA 705	8
La empresa no cumple la condición de empresa en marcha, y ha preparado sus estados financieros sobre una base de liquidación	Si	Limpia (no modificada) Con párrafo de énfasis	NIA 570 NIA 800 NIA 706	9

Escenario 3: La pandemia y las medidas adoptadas han limitado el trabajo del auditor

Escenario / Situación	¿Se efectuó revelación adecuada en los EF?	Tipo de opinión	Referencia a NIA	Ejemplo
Posibles efectos significativos, pero no generalizados	N/A	Con Salvedad	NIA 705	10
Posibles efectos significativos y generalizados	N/A	Abstención de opinión (denegación)	NIA 705	11

⁷ Los términos “Empresa en marcha” y “Entidad en funcionamiento”, se utilizan en este documento como sinónimos.



Escenario 1: La pandemia y las medidas adoptadas, no han tenido efectos significativos en las operaciones de la entidad

La entidad auditada ha determinado que los hechos emergentes del COVID-19 y las medidas adoptadas, no tienen efectos significativos adversos sobre sus operaciones y estados financieros; sin embargo, se recomienda que estos sean complementados con una revelación adecuada relacionada con la pandemia y las medidas adoptadas además de las incertidumbres relacionadas, por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, con el propósito de que los estados financieros proporcionen información relevante, transparente y de calidad.

Ejemplo de Nota a los Estados Financieros

Nota X. Hechos Ocurridos Después del Periodo sobre el que se Informa

El 11 de marzo de 2020, posterior al periodo sobre el que se informa, la Organización Mundial de la Salud declaró la propagación del COVID-19 como pandemia. Posteriormente, (fecha que corresponda de cada país o región) el Gobierno Nacional declaró "Emergencia Sanitaria Nacional y Cuarentena", como consecuencia de la propagación del COVID-19 en (país o región), emitiendo una serie de disposiciones para contener su propagación; tales como: medidas restrictivas excepcionales de circulación, la reducción y/o suspensión drástica de las actividades y la emisión de normas de carácter económico, entre otras; que se espera afecten de manera significativa la actividad económica del país y los mercados en general. A la fecha de emisión de los estados financieros, se desconoce el tiempo que duren las medidas de excepción mencionadas y los efectos que las mismas pudieran tener sobre la situación financiera, el resultado de las operaciones y flujos de efectivo de la entidad.

Al ser estas disposiciones eventos posteriores al periodo sobre el que se informa, son considerados como hechos posteriores, que no requieren de ajuste y no generan impacto sobre el reconocimiento y medición de los activos y pasivos a la fecha de preparación de los estados financieros. Así mismo, tampoco se pueden estimar razonablemente los efectos que estos hechos pudieran tener sobre la situación financiera, el resultado de las operaciones y flujos de efectivo de la entidad a futuro.

En ese sentido, el auditor concluye⁸ que los efectos emergentes del COVID-19 y las medidas adoptadas no son relevantes para la entidad y consecuentemente los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera; por lo tanto, se emite un informe con una opinión limpia (no modificada). (NIA 700; 16)

⁸ Las decisiones del auditor a lo largo de todo el proceso de auditoría, incluida la formación de la opinión y la emisión del informe se basan en su "criterio profesional", de acuerdo a lo establecido por las NIA.



Ejemplo 1

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.



Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros (*)

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

() La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).*

Escenario 2: La pandemia y las medidas adoptadas han tenido efectos significativos o generalizados (muy significativos) posteriores en las operaciones de la entidad

La entidad auditada clasifica los efectos emergentes del COVID-19 y las medidas adoptadas, como un hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa que no requiere de ajuste, pero sí de revelación adecuada mediante una nota a los estados financieros, ya que se tratan de hechos significativos sobre los cuales no se tenía conocimiento alguno a la fecha de preparación de los estados financieros.

Situación 2.1: La entidad auditada reveló adecuadamente el hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa en sus estados financieros al 31 de diciembre de 2019. En este sentido, el auditor concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera; por lo tanto, se emite un informe con una opinión limpia (no modificada). (NIA 700; 16).



Así mismo, en virtud de lo significativo de los efectos ocasionados por la pandemia y las medidas adoptadas, el auditor podría considerar necesario, en base a su criterio profesional, llamar la atención de los usuarios sobre esta cuestión, la misma que se encuentra adecuadamente revelada en los estados financieros, mediante la inclusión de un párrafo de énfasis. (NIA 706; 8 y A5)

Ejemplo 2

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis – Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa y el efecto del COVID-19 y las medidas adoptadas

Llamamos la atención sobre la Nota X a los estados financieros, en la que se describe los efectos del COVID-19 y las medidas adoptadas, los cuales se consideran como hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no requieren de ajuste y no generan impacto sobre el reconocimiento y la medición de activos y pasivos a la fecha de preparación de los estados financieros. A la fecha, no se pueden estimar razonablemente los efectos que éstos hechos pudieran tener sobre la situación financiera, el resultado de las operaciones y flujos de



efectivo de la entidad a futuro. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros (*)

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

(*) La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).



Situación 2.2: La entidad auditada no reveló, o reveló inadecuadamente el hecho ocurrido después del periodo sobre el que se informa en sus estados financieros al 31 de diciembre de 2019; sin embargo, no se ve afectada su condición de entidad en funcionamiento. Por lo tanto, el auditor concluye que:

- a) Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, excepto por los efectos de la falta de revelación o revelación inadecuada (incorrección material, pero no generalizada en los estados financieros), los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera; por lo tanto, se emite un informe con una opinión con salvedades. (NIA 705; 7 (b))

Ejemplo 3

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por la revelación incompleta de la información mencionada en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión con salvedades

El 11 de marzo de 2020, posterior a la fecha preparación de los estados financieros, el Gobierno Nacional declaró "Emergencia Sanitaria Nacional y Cuarentena", como consecuencia de la propagación del COVID-19 en (jurisdicción o país), emitiendo una serie de disposiciones para contener su propagación. La administración no ha revelado adecuadamente este hecho significativo de acuerdo con la NIC 10, por lo que las notas a los estados financieros no contienen información suficiente y adecuada de acuerdo a lo requerido por las Normas Internacionales de Información Financiera.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el



Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros (*)

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

() La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).*



- b) Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, debido a los efectos originados por la falta de revelación o revelación inadecuada (incorrección material y generalizada en los estados financieros), los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera; por lo tanto, se emite un informe con una opinión adversa (desfavorable). (NIA 705; 8)

Ejemplo 4

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión adversa (desfavorable)

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la omisión de la información mencionada en la sección *Fundamento de la opinión adversa (desfavorable)* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión adversa (desfavorable)

El 11 de marzo de 2020, posterior a la fecha preparación de los estados financieros, el Gobierno Nacional declaró "Emergencia Sanitaria Nacional y Cuarentena", como consecuencia de la propagación del COVID-19 en (jurisdicción o país), emitiendo una serie de disposiciones para contener su propagación. La administración no ha revelado adecuadamente este hecho significativo y fundamental en los estados financieros de acuerdo con la NIC 10, por lo que las notas a los estados financieros no contienen información suficiente y adecuada de acuerdo a lo requerido por las Normas Internacionales de Información Financiera.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión adversa (desfavorable).



Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

() La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).*



Situación 2.3: Se ha establecido, producto de los efectos emergentes del COVID-19 y las medidas adoptadas, que existe una incertidumbre material para continuar como una “empresa en funcionamiento”, la misma que ha sido revelada adecuadamente mediante notas a los estados financieros, además de las acciones adoptadas por la administración para mantener esa condición.

Si la entidad revela adecuadamente la incertidumbre material en los estados financieros, el auditor expresará una opinión limpia (no modificada) y el informe incluirá una sección separada con el subtítulo “*Incertidumbre material relacionada con empresa en funcionamiento*”, para llamar la atención sobre la nota explicativa que lo revela. (NIA 570; 22)

Ejemplo 5

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Incertidumbre material relacionada con empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros que revela los efectos negativos significativos a los que la entidad está expuesta como consecuencia de la propagación del



COVID-19 y las disposiciones legales emitidas por el Gobierno Nacional para evitar su propagación. Como se menciona en la Nota X, estos hechos, junto con otras cuestiones descritas en dicha Nota, indican la existencia de una incertidumbre material que podría generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento; sin embargo, la administración ha iniciado una serie de acciones tendentes a mitigar dichas incertidumbres. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros (*)

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]



(*) La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros”, como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el “Anexo al Informe del Auditor Independiente” (NIA 700; Ejemplo 3).

Situación 2.4: Se ha establecido, producto de los efectos emergentes del COVID-19 y las medidas adoptadas, que existe una incertidumbre material para continuar como un “negocio en funcionamiento”, sin embargo, este hecho no ha sido revelado adecuadamente en notas a los estados financieros, como tampoco las acciones adoptadas por la administración para mantener esa condición.

Si la entidad no revela adecuadamente la información acerca de la incertidumbre material en los estados financieros y las acciones adoptadas por la entidad para mantener esa condición, el auditor emitirá un informe con una opinión con salvedades o una opinión adversa (desfavorable) sobre dichos estados financieros. (NIA 570; 23)

Ejemplo 6

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por la revelación incompleta de la información mencionada en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión con salvedades

La administración no ha revelado adecuadamente, en notas a los estados financieros, la existencia de una incertidumbre material emergente de la declaración de “Emergencia Sanitaria Nacional y Cuarentena” por el Gobierno Nacional como consecuencia de la propagación del COVID-19 en (jurisdicción o país), emitiendo una serie de disposiciones para evitar su propagación, como tampoco las acciones asumidas por la entidad relacionadas con este hecho. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas



significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Los estados financieros no revelan adecuadamente esta cuestión de acuerdo a lo requerido por las Normas Internacionales de Información Financiera.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros (*)

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].



[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

(* La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).

Ejemplo 7

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión adversa (desfavorable)

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la omisión de la información descrita en la sección *Fundamento de la opinión adversa (desfavorable)* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión adversa (desfavorable)

La administración no ha revelado adecuadamente, en notas a los estados financieros, la existencia de una incertidumbre material emergente de la declaración de "Emergencia Sanitaria Nacional y Cuarentena" por el Gobierno Nacional como consecuencia de la propagación del COVID-19 en (jurisdicción o país), y las disposiciones emitidas para evitar su propagación, como tampoco las acciones asumidas por la entidad relacionadas con este hecho. Esta situación indica que existe una incertidumbre material y fundamental que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Los estados financieros no revelan adecuadamente este hecho.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante



en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión adversa (desfavorable).

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]



(* La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).

Situación 2.5: La entidad auditada decide preparar sus estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, a pesar de no cumplir con la hipótesis fundamental de "Empresa en marcha", por lo que la preparación de los estados financieros, se realiza sobre bases que no son apropiadas.

Cuando los estados financieros se han preparado de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera, utilizando la hipótesis fundamental de empresa en marcha, pero, a criterio del auditor, la utilización por parte de la administración de dicha hipótesis contable no es adecuada para la preparación de los estados financieros, el auditor emitirá un informe con una opinión adversa (desfavorable). (NIA 570; 21)

Ejemplo 8

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión adversa (desfavorable)

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la omisión de la información descrita en la sección *Fundamento de la opinión adversa (desfavorable)* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión adversa (desfavorable)

Como se describe en la Nota X, los estados financieros se han preparado sobre una base de entidad en funcionamiento que asume que la empresa continuará operando en un futuro previsible. La propagación del COVID-19 y las disposiciones emitidas para evitar su propagación han repercutido en una incertidumbre material y fundamental que generó dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en



funcionamiento. Como resultado, en nuestro criterio, la Sociedad no puede considerarse una entidad en funcionamiento y, por lo tanto, la preparación de los estados financieros sobre una base de entidad en funcionamiento es inapropiada a las circunstancias. Los estados financieros deben incorporar los ajustes que sean necesarios para reducir el valor de los activos a su importe recuperable y reconocer cualquier pasivo adicional que pueda surgir. Es probable que estos ajustes sean significativos, sin embargo, a la fecha no podemos establecer todos los efectos y ajustes que se habrían requerido con un grado razonable de precisión.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión adversa (desfavorable).

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.



El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

() La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).*

Situación 2.6: La entidad auditada clasifica los efectos emergentes del COVID-19 y las medidas adoptadas, como hechos significativos, repercutiendo en una incertidumbre material y fundamental que generó dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una "empresa en marcha". Por lo tanto, la entidad auditada decide corregir sus estados financieros y prepararlos sobre una base contable diferente a las Normas Internacionales de Información Financiera; por ejemplo, la "base de liquidación".

En esta situación, el auditor puede realizar la auditoría de dichos estados financieros siempre que determine que la base de preparación alternativa es aceptable a las circunstancias. En ese sentido, el auditor puede emitir un informe con una opinión limpia (no modificada) sobre dichos estados financieros, siempre que la información revelada acerca de la base contable que se ha utilizado para preparar los estados financieros sea adecuada, además de considerar apropiado incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría para llamar la atención del usuario sobre la base alternativa y sobre los motivos de su utilización. (NIA 570; A27)

Para la emisión de un informe con una opinión limpia (no modificada), el auditor se basará en los lineamientos de la "NIA 800 – Consideraciones especiales – Auditoría de Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos", al tratarse de estados financieros de propósito específico (bases de liquidación).

Ejemplo 9

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado



de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos de la Sociedad por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20X1 han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con la base de liquidación (*hacer referencia al marco de preparación aceptable*) y disposiciones legales aplicables.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis – Base de preparación de estados financieros

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe la base contable. Los estados financieros han sido preparados con propósitos de liquidación de acuerdo con disposiciones legales en vigencia. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con la base de liquidación (*hacer referencia al marco de preparación aceptable*), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros (*)

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad,



pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

() La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).*

Escenario 3: La pandemia y las medidas adoptadas han limitado el trabajo del auditor

Situación 3.1: En caso de que el auditor enfrente limitaciones en el alcance de su trabajo que no le permitan obtener evidencia suficiente y adecuada en la que pueda basar su opinión, pero concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiere, podrían ser significativas, pero no generalizados como para justificar una abstención de opinión, emitirá un informe de auditoría con una opinión con salvedades, describiendo las razones que le llevaron a dicha situación. (NIA 705; 7 (b))

Ejemplo 10

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.



En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundamento de la opinión con salvedades

No hemos podido acceder a cierta documentación de respaldo que se encuentra en las oficinas de la entidad, a las cuales la administración no tiene acceso debido al aislamiento social preventivo y obligatorio impuesto por el Gobierno Nacional desde el 11 de marzo de 2020 y que se mantiene en vigencia a la fecha de emisión del presente informe. No hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado en las cuentas por cobrar por xxx y los inventarios por xxx que representan una porción significativa de los activos debido a que no fue posible acceder a las instalaciones de la Sociedad. Por consiguiente, no hemos podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.



Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

() La descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros, de acuerdo con la NIA 700, 41, puede presentarse como parte del informe en el párrafo de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros", como un Anexo o mediante una referencia específica a una página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor; por lo que para complementar su redacción se debe considerar el texto descrito en el "Anexo al Informe del Auditor Independiente" (NIA 700; Ejemplo 3).*

Situación 3.2: En caso de que el auditor enfrente limitaciones en el alcance de su trabajo que no le permitan obtener evidencia suficiente y adecuada en la que pueda basar su opinión, y concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiere, podrían ser significativos y generalizados, emitirá un informe con una abstención de opinión, describiendo las razones que le llevaron a dicha situación. (NIA 705; 9 y 10)

Ejemplo 11

Informe del Auditor Independiente

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Abstención (denegación) de opinión

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1, el estado del



resultado y otro resultado integral del periodo, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

No expresamos una opinión sobre los estados financieros de la Sociedad adjuntos. Debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la abstención (denegación) de opinión* de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estos estados financieros.

Fundamento de la abstención (denegación) de opinión

Fuimos nombrados auditores de la sociedad con posterioridad al 31 de diciembre de 20X1 y, por lo tanto, como consecuencia del aislamiento social preventivo y obligatorio impuesto por el Gobierno Nacional desde el 11 de marzo de 2020 y que se mantiene en vigencia a la fecha de emisión del presente informe, no hemos podido satisfacernos, mediante procedimientos alternativos, de las cantidades de inventarios al 31 de diciembre de 20X1, las cuales están registradas en el estado de situación financiera por xxx. Asimismo, la introducción en septiembre de 20X1 de un nuevo sistema informatizado de cuentas a cobrar ocasionó numerosos errores en dichas cuentas. En la fecha de nuestro informe, la administración aún estaba en el proceso de rectificar las deficiencias del sistema y de corregir los errores debido a que sus oficinas administrativas se encuentran cerradas. No pudimos confirmar o verificar por medios alternativos las cuentas por cobrar incluidas en el estado de situación financiera por un importe total de xxx al 31 de diciembre de 20X1. Como resultado de estas cuestiones, no hemos podido determinar los ajustes que podrían haber sido necesarios en relación con los inventarios y las cuentas por cobrar registradas, o no registradas, ni en relación con los elementos integrantes del estado del resultado y otro resultado integral del periodo, del estado de cambios en el patrimonio y del estado de flujos de efectivo.

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la administración tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.



Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestra responsabilidad es la realización de la auditoría de los estados financieros de la Sociedad de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría y la emisión de un informe de auditoría. Sin embargo, debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la abstención (denegación) de opinión* de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estos estados financieros.

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en (jurisdicción o país) y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos.

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

La estructura y contenido de los informes del auditor independiente expuestos, a manera de sugerencia para su utilización por parte de los auditores o firmas de auditoría que consideren pertinente, se basa íntegramente en el contenido de las Normas Internacionales de Auditoría, a las que se hace referencia.

Fuentes Bibliográficas:

- INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB); "Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements"; 2018 Edition; Volume I, II and III; 2018.
- INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB); "Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados"; Edición 2016-2017; Volumen I, II y III; 2019.
- INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB); "Alerta al personal de la práctica de auditoría: Resaltando las áreas de enfoque en un entorno de auditoría en evolución debido al impacto del COVID-19"; Marzo de 2020.