Pronunciamiento final

Norma Internacional de Auditoría 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*

Incluidas las Modificaciones de concordancia a otras Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

ABRIL 2025

IAASB™
International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

Copyright © IFAC

Certificación PIOB de la Norma Internacional de Auditoría 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha* del IAASB

La Junta de Supervisión del Interés Público (PIOB) ha supervisado el proceso de establecimiento de normas durante todo el ciclo de desarrollo de la NIA 570 (Revisada 2024) del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), *Negocio en marcha* (la "Norma").

Las recomendaciones y las cuestiones de interés público planteadas por el PIOB y proporcionadas al IAASB durante todo el proceso de establecimiento de normas están disponibles en el sitio web del PIOB.

El IAASB ha proporcionado una declaración escrita de que la Norma se ha desarrollado de conformidad con el debido proceso acordado y responde al interés público, informado por los conceptos y principios del Marco de Interés Público (MIF), que se está implementando en el proceso de establecimiento de normas y que está disponible en el sitio web del PIOB.[1]

El PIOB considera que la norma ha sido desarrollada de manera consistente con el debido proceso acordado. El PIOB también considera que la norma responde al interés público y está basada en los conceptos y principios del MIF.

Abril 2025

[1] Marco de referencia del interés público

Derechos de autor© Abril 2025 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Esta publicación puede descargarse para uso personal y no comercial o adquirirse en el sitio web del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento® (IAASB®): www.iaasb.org. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, traducir, almacenar, transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, excepto cuando el documento se utiliza únicamente para uso personal y no comercial. Las estructuras y procesos que dan soporte soportan a las operaciones del IAASB son proporcionadas por la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEA™).

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver permissions o contacte Permissions@ifac.org.

Sobre el IAASB

Este documento fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

El objetivo del IAASB es servir al interés del público mediante la emisión de normas de auditoría, aseguramiento y otros servicios relacionados de alta calidad y facilitando la convergencia de las normas de auditoría y aseguramiento internacionales y nacionales, mejorando de esta forma la calidad y la consistencia de la práctica en todo el mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento a nivel global.

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board, PIOB), quien supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento (IAASB Stakeholder Advisory Group), quien proporciona aportaciones al interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones.

CONTENIDO

	Página
NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*	6
Modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras Normas Internacionales de Auditoría (NIA)	74

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA (NIA) 570 (REVISADA 2024), *NEGOCIO EN MARCHA*

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2026)

CONTENIDO

Apartado

Introducción

Alcance de esta NIA ... 1

Principio contable de negocio en marcha ... 2

Responsabilidad de la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha ... 3-7

Fecha de entrada en vigor ... 8

Objetivos ... 9

Definición ... 10

Requerimientos

Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas ... 11–15

Evaluación de la evaluación realizada por la administración ... 16–25

Evaluación de los planes de acciones futuras de la administración ... 26–28

Información que se conoce después de la fecha del informe de auditoría ... 29

Evaluación de la evidencia de auditoría obtenida y conclusión ... 30–31

Idoneidad de las revelaciones ... 32–33

Implicaciones para el informe de auditoría ... 34–38

Manifestaciones escritas ... 39–40

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad ... 41–42

Comunicación a las autoridades adecuadas fuera de la entidad ... 43

Documentación ... 44

Guía de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta NIA ... A1–A2

Principio contable de negocio en marcha ... A3

Responsabilidad de la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha funcionamiento ... A4

Definición ... A5–A6

Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas A7–A32
Evaluación de la evaluación realizada por la administración A33–A58
Evaluación de los planes de acciones futuras de la administración.....A59–A65
Información que se conoce después de la fecha del informe de auditoría.....A66
Evaluación de la evidencia de auditoría obtenida y conclusión…….. A67–A72
Idoneidad de las revelaciones ……A73–A77
Implicaciones para el informe de auditoría..... …A78–A96
Manifestaciones escritas A97
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad…..... …A98–A101
Comunicación a las autoridades adecuadas fuera de la entidad…… A102–A105
Anexo: Ejemplos de informes de auditoría en relación con negocio en marcha

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor, en la auditoría de estados financieros, en relación con negocio en marcha y las implicaciones para el informe de auditoría. Aunque esta NIA se aplica independientemente del tamaño o la complejidad de la entidad, se aplican consideraciones particulares solo para auditorías de estados financieros de entidades cotizadas. (Ref.: Apartados A1–A2)

Principio contable de negocio en marcha

2. Cuando se aplica el principio contable de negocio en marcha, los estados financieros se preparan bajo el supuesto de que la entidad es un negocio en marcha y de que continuará sus operaciones en el futuro previsible. Los estados financieros con fines generales se preparan utilizando el principio contable de negocio en marcha, salvo que la administración tenga la intención de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista. Los estados financieros con fines específicos pueden prepararse, o no, de conformidad con un marco de información financiera en el que el principio contable de negocio en marcha sea aplicable (por ejemplo, en determinadas jurisdicciones el principio contable de negocio en marcha no es aplicable en el caso de algunos estados financieros elaborados con criterios fiscales). Cuando la utilización del principio contable de negocio en marcha resulta adecuada, los activos y pasivos se registran partiendo de la base de que la entidad será capaz de realizar sus activos y de liquidar sus pasivos en el curso normal de los negocios. (Ref.: Apartado A3)

Responsabilidad de la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha

Responsabilidades de la Administración

3. Algunos marcos de información financiera contienen un requerimiento explícito para que la administración realice una evaluación específica de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha e incluye normas relativas a las cuestiones que deben considerarse y a la información que debe revelarse en relación con negocio en marcha. Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 1) requiere que la administración realice una evaluación de la capacidad que tiene la entidad para continuar como negocio en marcha.[1] Los requerimientos detallados relativos a la responsabilidad de la administración de evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y la correspondiente información que se debe revelar en los estados financieros también pueden establecerse en las disposiciones legales o reglamentarias. (Ref.: Apartado A4)

4. En otros marcos de información financiera pueden no existir requerimientos explícitos de que la administración realice una evaluación específica de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Sin embargo, cuando las bases contables de negocio en marcha son un principio fundamental para la preparación de los estados financieros, como se señala en el apartado 2, la preparación de los estados financieros requiere que la administración valore la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, aun en el caso de que el marco de información financiera no contenga un requerimiento específico en este sentido.

[1] NIC 1, *Presentación de estados financieros,* apartados 25-26.

5. La evaluación por parte de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha implica la formulación de un juicio, en un determinado momento, sobre los resultados futuros inciertos por naturaleza, de hechos o condiciones. Para la formulación de dicho juicio son relevantes los siguientes factores:

   - El grado de incertidumbre asociado al resultado de un hecho o de una condición aumenta significativamente cuanto más alejado en el futuro se sitúe el hecho, la condición o el resultado. Por este motivo, la mayoría de los marcos de información financiera que requieren una evaluación explícita por parte de la administración especifican el periodo mínimo respecto del cual la administración debe tener en cuenta toda la información disponible.
   - La dimensión y complejidad de la entidad, la naturaleza y las condiciones de su negocio, así como el grado en que los factores externos inciden en esta, afectan al juicio relativo a los resultados de los hechos o de las condiciones.
   - Cualquier juicio sobre el futuro se basa en la información disponible en el momento en que el juicio se formula. Los hechos posteriores al cierre pueden dar lugar a resultados incongruentes con los juicios que eran razonables en el momento en que se formularon.

Responsabilidades del auditor

6. Son responsabilidades del auditor obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la administración, del principio contable de negocio en marcha para la preparación de los estados financieros, así como concluir, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, si existe alguna incertidumbre material con respecto a hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Estas responsabilidades existen aun en el caso de que el marco de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros no contenga un requerimiento explícito de que la administración realice una evaluación específica de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

7. Sin embargo, como se señala en la NIA 200,[2] los posibles efectos de las limitaciones inherentes sobre la capacidad del auditor para detectar incorrecciones materiales son mayores con respecto a hechos o condiciones futuros que puedan dar lugar a que una entidad continúe como negocio en marcha. El auditor no puede predecir dichos hechos o condiciones futuros. En consecuencia, la ausencia de una referencia a una incertidumbre material identificada relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha en un informe de auditoría no puede considerarse como una garantía de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha

Fecha de entrada en vigor

8. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2026.

Objetivos

9. Los objetivos del auditor son los siguientes:

[2] NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*, apartados A56–A57.

(a) Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre lo adecuado de la utilización por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha para la preparación de los estados financieros;

(b) Concluir, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, e

(c) Informar de conformidad con esta NIA.

Definición

10. A efectos de las NIA, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:

Una incertidumbre material (relacionada con negocio en marcha): Una incertidumbre relativa a hechos o condiciones que, individual o conjuntamente, pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. "Puede generar dudas significativas" se utiliza para referirse a circunstancias en las que la magnitud del impacto potencial y la probabilidad de ocurrencia de los hechos o condiciones identificados son tales que, a menos que los planes de la administración para acciones futuras mitiguen sus efectos, la entidad puede ser incapaz de realizar sus activos y cumplir con sus pasivos en el curso normal de los negocios y continuar sus operaciones en el futuro previsible. (Ref.: Apartados A5–A6)

Requerimientos

Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas

11. Al aplicar la NIA 315 (Revisada 2019),[3] el auditor deberá diseñar y aplicar procedimientos de evaluación de riesgos, incluidos los requeridos por el apartado 12, para obtener evidencia de auditoría que proporcione una base apropiada para determinar si se han identificado hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. La identificación de esos hechos o condiciones deberá realizarse antes de considerar cualquier factor mitigante relacionado incluido en los planes de la administración para acciones futuras. (Ref.: Apartados A7–A15)

Obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad

12. Al aplicar la NIA 315 (Revisada 2019),[4] el auditor realizará procedimientos de evaluación de riesgos para obtener un conocimiento sobre: (Ref.: Apartados A9–A15)

La entidad y su entorno

(a) El modelo de negocio de la entidad, los objetivos, las estrategias y los riesgos de negocio relacionados con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartado A16)

(b) Condiciones de la industria, incluyendo el entorno competitivo, los avances tecnológicos y otros factores externos que afectan el financiamiento de la entidad.

(c) Las medidas utilizadas, interna y externamente, para evaluar el rendimiento financiero de la

[3] NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material,* apartados 13- 14.
[4] NIA 315 (Revisada 2019), apartados 19-27.

entidad, incluyendo proyecciones, flujos de efectivo futuros y los procesos presupuestarios de la administración. (Ref.: Apartado A17)

El Marco de Información Financiera Aplicable

(d) Los requerimientos del marco de información financiera aplicable relativos a negocio en marcha y la información relacionada que se requiere incluir en los estados financieros de la entidad. (Ref.: Apartados A18, A20)

(e) El fundamento para el uso previsto por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha. (Ref.: Apartados A19–A20)

El sistema de control interno de la entidad

(f) A menos que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en la administración de la entidad,[5] cómo los responsables del gobierno de la entidad ejercen la supervisión sobre la evaluación que hace la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartados A21–A22)

(g) El proceso de evaluación de riesgos de la entidad para identificar, evaluar y abordar los riesgos de negocio relacionados con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

(h) Cómo la administración identifica el método relevante, los supuestos significativos y los datos que son adecuados para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartados A23-A24)

(i) Cómo el proceso de reporte financiero de la entidad aborda las revelaciones relacionadas con la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartado A25)

Permanecer alerta durante la auditoría ante posible información sobre hechos o condiciones

13. El auditor deberá permanecer alerta durante toda la auditoría para obtener información sobre hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartados A26–A29)

Hechos o condiciones no identificadas previamente o informados por la administración

14. Al aplicar la NIA 315 (Revisada 2019),[6] el auditor deberá determinar si la evidencia de auditoría obtenida a partir de los procedimientos de evaluación de riesgos y actividades relacionadas indica la existencia de hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y que la administración no haya identificado o revelado previamente al auditor. (Ref.: Apartados A30–A31)

Deficiencias de control dentro del sistema de control interno de la entidad

15. Al aplicar la NIA 315 (Revisada 2019),[7] con base en la evaluación del auditor de cada uno de los componentes del sistema de control interno de la entidad, el auditor deberá determinar si se han identificado una o más deficiencias de control con respecto a la evaluación de la administración sobre negocio en marcha. (Ref.: Apartado A32)

[5] NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad,* apartado 13.
[6] NIA 315 (Revisada 2019), apartado 35.
[7] NIA 315 (Revisada 2019), apartado 27.

Evaluación de la evaluación realizada por la administración

16. Cuando la administración no haya realizado una evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el auditor solicitará a la administración la realización de esa evaluación. Si la administración no está dispuesta a realizar su evaluación, el auditor deberá considerar las implicaciones para la auditoría. (Ref.: Apartado A33)

17. El auditor deberá diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría para evaluar la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, incluidos los juicios significativos en los que se basa la evaluación de la administración. (Ref.: Apartado A34–A36)

18. Al diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría requeridos por el apartado 17, el auditor deberá hacerlo de una manera que no esté sesgada hacia la obtención de evidencia de auditoría que pueda ser corroborativa o hacia la exclusión de evidencia de auditoría que pueda ser contradictoria. (Ref.: Apartado A37)

Método, supuestos significativos y datos utilizados en la evaluación de la administración

19. Los procedimientos de auditoría requeridos por el apartado 17 incluirán la evaluación del método, los supuestos significativos y los datos utilizados por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Al determinar la naturaleza y el alcance de esos procedimientos de auditoría, el auditor tendrá en cuenta los resultados de los procedimientos de evaluación de riesgos realizados. Esos procedimientos de auditoría abordarán: (Ref.: Apartados A35, A38, A46)

    (a) El método utilizado por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, incluido si: (Ref.: Apartado A39)

        (i) El método seleccionado es adecuado en el contexto del marco de información financiera aplicable y, si corresponde, son adecuados los cambios respecto del método utilizado en periodos anteriores; y (Ref.: Apartado A40)

        (ii) Los cálculos, en su caso, se aplican de conformidad con el método y son matemáticamente exactos. (Ref.: Apartado A41)

    (b) Si los supuestos significativos sobre los cuales se basa la evaluación de la administración son: (Ref.: Apartado A42)

        (i) Adecuados en el contexto del marco de información financiera aplicable y, en su caso, los cambios en periodos anteriores son apropiados; y

        (ii) Consistentes entre sí y con los supuestos relacionados utilizados en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad, con base en el conocimiento del auditor obtenido en la auditoría.

    (c) Si los datos son:

        (i) Relevantes y fiables (Ref.: Apartados A43–A44)

        (ii) Adecuados en el contexto del marco de información financiera aplicable y, en su caso, los cambios en periodos anteriores son apropiados. (Ref.: Apartado A45)

Periodo más allá de la evaluación de la administración

20. El auditor indagará ante la administración sobre su conocimiento de hechos o condiciones posteriores al periodo utilizado por la administración en su evaluación que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Si la administración o el auditor identifican esos hechos o condiciones, el auditor deberá solicitar a la administración que evalúe la importancia potencial de los hechos o condiciones en su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartados A47–A49)

Solicitar a la administración ampliar su evaluación

21. Si la evaluación realizada por la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha cubre un periodo inferior a doce meses desde la fecha de aprobación de los estados financieros, tal como se define en la NIA 560,[8] el auditor solicitará a la administración que amplíe su periodo de evaluación al menos a 12 meses desde dicha fecha. (Ref.: Apartados A50–A53)

Falta de disposición de la administración para ampliar su evaluación

22. Si la administración no está dispuesta a ampliar su evaluación cuando el auditor se lo solicita, este deberá discutir la cuestión con la administración y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad. (Ref.: Apartados A54–A56)

23. Si, después de la discusión requerida por el apartado 22, a juicio profesional del auditor es necesario que la administración amplíe su evaluación y la administración sigue sin estar dispuesta a hacerlo, el auditor deberá determinar las implicaciones para la auditoría. (Ref.: Apartado A57)

Información utilizada en la evaluación de la administración

24. Para evaluar la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el auditor tendrá en cuenta si dicha evaluación incluye toda la información relevante de la que el auditor tenga conocimiento.

25. Si el auditor identifica hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y que la administración no haya identificado o revelado previamente al auditor, el auditor deberá:

    (a) Discutir la cuestión con la administración para entender los efectos de esos hechos o condiciones en la evaluación de la administración sobre la capacidad de la empresa de continuar como negocio en marcha y solicitar a la administración que evalúe su potencial importancia;

    (b) Determinar si es necesario solicitar a la administración que revise su evaluación de negocio en marcha para abordar el efecto de esos hechos o condiciones; y (Ref.: Apartado A58)

    (c) En su caso, diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría adicionales para evaluar la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha de conformidad con los apartados 17 a 19.

[8] NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*, apartado 5(b).

Evaluación de los planes de acciones futuras de la administración

26. Si se han identificado hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el auditor evaluará los planes de acciones futuras de la administración en relación con su evaluación sobre negocio en marcha, incluido si: (Ref.: Apartados A59–A62)

    (d) Es probable que el resultado de estos planes sea suficiente para mitigar los efectos de los hechos o condiciones identificados;

    (e) Los planes de la administración son viables dadas las circunstancias; y

    (f) La administración tiene, tanto la intención como la capacidad de llevar a cabo cursos de acción específicos.

27. Si los planes de la administración para acciones futuras incluyen el uso de supuestos o datos significativos, el auditor deberá realizar los procedimientos de auditoría requeridos por el apartado 19(b)-(c).

Apoyo financiero de terceros o partes relacionadas, incluido el propietario-director de la entidad

28. Si los planes de la administración para acciones futuras incluyen apoyo financiero de terceros o partes relacionadas, incluido el propietario-director de la entidad, el auditor deberá obtener evidencia de auditoría sobre la intención y la capacidad de esas partes para mantener o proporcionar el apoyo financiero necesario. (Ref.: Apartados A63–A65)

Información que se conoce después de la fecha del informe de auditoría

29. Si el auditor conoce información adicional después de la fecha del informe de auditoría, pero antes de la fecha de emisión de los estados financieros que esté relacionada con la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el auditor deberá aplicar procedimientos de conformidad con la NIA 560. (Ref.: Apartado A66)

Evaluación de la evidencia de auditoría obtenida y conclusión

30. El auditor evaluará si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluirá sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la administración, del principio contable de negocio en marcha para la preparación de los estados financieros. Al hacerlo, el auditor: (Ref.: Apartado A67)

    (a) Evaluar si los juicios y decisiones adoptados por la administración al realizar su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, incluso si son individualmente razonables, son indicadores de un posible sesgo de la administración. Cuando se identifican posibles sesgos de la administración, el auditor evaluará las implicaciones para la auditoría. (Ref.: Apartados A68–A71)

    (b) Considerar toda la evidencia de auditoría obtenida, incluida la evidencia de auditoría que sea consistente o inconsistente con otra evidencia de auditoría, e independientemente de si parece corroborar o contradecir las revelaciones en los estados financieros.

31. Basado en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor concluirá si, a su juicio profesional, existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartado A72)

Idoneidad de la información a revelar

Idoneidad de las revelaciones cuando no existe una incertidumbre material

32. Si se han identificado hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha pero, basado en la evidencia de auditoría obtenida el auditor concluye que no existe una incertidumbre material, este evaluará si, teniendo en cuenta los requerimientos del marco de información financiera aplicable, los estados financieros revelan la información adecuada sobre esos hechos o condiciones, incluido, en su caso, cuándo la administración realiza juicios significativos para concluir que no existe incertidumbre material. (Ref.: Apartados A73–A76)

Idoneidad de las revelaciones cuando existe una incertidumbre material

33. Si el auditor concluye que la utilización por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha es adecuada teniendo en cuenta las circunstancias, pero existe una incertidumbre material, el auditor determinará si los estados financieros: (Ref.: Apartado A77)

    (a) Revelan adecuadamente los principales hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y los planes de la administración para futuras acciones para abordar esos hechos o condiciones; y

    (b) Revelan claramente que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y que, por lo tanto, que la entidad puede no ser capaz de realizar los activos y liquidar los pasivos en el curso normal de los negocios y continuar sus operaciones en el futuro previsible.

    Cuando exista una incertidumbre material, es necesaria una revelación adecuada de la naturaleza y las implicaciones de la incertidumbre para:

    (i) En el caso de un marco de información financiera de presentación razonable, la presentación razonable de los estados financieros, o

    (ii) En el caso de un marco de cumplimiento, que los estados financieros no conduzcan a error.

Implicaciones para el informe de auditoría

Utilización adecuada del principio contable de negocio en marcha – No existe una incertidumbre material

34. Si el auditor concluye que el principio contable de negocio en marcha es adecuado y no existe incertidumbre material, deberá incluir una sección separada en el informe de auditoría con el encabezado “Negocio en marcha”, y: (Ref.: Apartados A78–A79)

    (a) Declarar que: (Ref.: Apartados A80–A81)

        (i) En el contexto de la auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar su opinión sobre los mismos, el auditor concluyó que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado; y

(ii) Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor no ha identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha; y

(iii) Las conclusiones del auditor se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

(b) Para una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada, cuando la administración realiza juicios significativos para concluir que no existe incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha: (Ref.: Apartados A82–A83, A89)

(i) Incluir una referencia a la revelación relacionada en los estados financieros, en su caso, y (Ref.: Apartados A73–A76)

(ii) Describir cómo el auditor evaluó la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartados A84–A88)

Utilización adecuada del principio contable de negocio en marcha – Existe una incertidumbre material

Se revela adecuadamente la existencia de una incertidumbre material en los estados financieros

35. Si se revela adecuadamente la incertidumbre material en los estados financieros, el auditor expresará una opinión no modificada y el informe de auditoría incluirá una sección separada con el encabezado "Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha" e: (Ref.: Apartados A78–A79, A90–A91)

(a) Incluirá una referencia a la revelación relacionada en los estados financieros; (Ref.: Apartados A73, A77)

(b) Para una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada, describir cómo el auditor evaluó la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha; (Ref.: Apartados A84–A88)

(c) Establecer que esos hechos o condiciones indican que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha;

(d) Declarar que:

(i) La opinión del auditor no ha sido modificada en relación con la cuestión;

(ii) En el contexto de la auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar su opinión sobre los mismos, el auditor concluyó que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado; y

(iii) Las conclusiones del auditor se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del informe de auditoría y no son garantía de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

No se informa adecuadamente la existencia de una incertidumbre material en los estados financieros

36. Si la información revelada acerca de la incertidumbre material en los estados financieros no es adecuada, el auditor deberá: (Ref.: Apartados A78–A79, A90, A92)

    (a) Expresar una opinión con salvedades o una opinión desfavorable (adversa), de conformidad con la NIA 705 (Revisada);[9]

    (b) En la sección "Fundamento de la opinión con salvedades" o “Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)” del informe de auditoría, indicará que existe una incertidumbre material y que los estados financieros no revelan adecuadamente esta cuestión;

    (c) Incluirá en el informe de auditoría una sección separada con el encabezado “Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha” y:

        (i) Llamará la atención sobre la sección Base de la opinión con salvedades o desfavorable (adversa) del informe de auditoría que establece que existe una incertidumbre material que no se ha revelado adecuadamente en los estados financieros;

        (ii) Declarará que:

            a. En el contexto de la auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar su opinión sobre los mismos, el auditor concluyó que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado; y

            b. Las conclusiones del auditor se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Consideraciones cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros

37. Cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros, a menos que se requiere por ley o regulación, el auditor no incluirá en el informe de auditoría secciones separadas sobre negocio en marcha o incertidumbre material relacionada con negocio en marcha.[10] (Ref.: Apartados A93–A94)

Utilización inadecuada del principio contable de negocio en marcha

38. Si los estados financieros se han preparado utilizando el principio contable de negocio en marcha, pero, a juicio profesional del auditor, la utilización por parte de la administración de dicho principio contable no es adecuada para la preparación de los estados financieros: (Ref.: Apartados A95–A96)

    (a) El auditor expresará una opinión desfavorable (adversa); y

    (b) A menos que sea requerido por ley o regulación, el auditor no incluirá en el informe de auditoría secciones separadas sobre negocio en marcha o incertidumbre material relacionada con negocio en marcha.

[9] NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

[10] NIA 705 (Revisada), apartado 29.

Manifestaciones escritas

39. El auditor obtendrá de la administración[11] y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad manifestaciones escritas que aborden: (Ref.: Apartado A97)

    (a) Si la utilización por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha para la preparación de los estados financieros es adecuada;

    (b) Si el método, los supuestos significativos y los datos utilizados en la evaluación de la administración sobre negocio en marcha y cualquier revelación relacionada son adecuados en el contexto del marco de información financiera aplicable;

    (c) Que la evaluación de la administración sobre negocio en marcha refleja todos los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, de los que la administración tiene conocimiento, y todos esos hechos o condiciones, si los hubiera, han sido informados al auditor; y

    (d) Que las cuestiones relevantes para negocio en marcha se han revelado adecuadamente en los estados financieros, incluidos, cuando corresponde, los juicios significativos realizados por la administración para concluir que no existe incertidumbre material.

40. Si se han identificado hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, las manifestaciones escritas requeridas por el apartado 39 también abordarán: (Ref.: Apartado A97)

    (a) Los planes de la administración para acciones futuras y si esos planes pueden mitigar los efectos de los hechos o condiciones identificados;

    (b) La factibilidad de esos planes; y

    (c) Si la administración tiene la intención de llevar a cabo cursos de acción específicos y tiene la capacidad de hacerlo.

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

41. Salvo que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en la administración de la entidad,[12] el auditor se comunicará oportunamente con ellos acerca de los hechos o las condiciones identificados que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. (Ref.: Apartados A98–A99)

42. Si se han identificado hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el auditor deberá comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad: (Ref.: Apartado A100)

    (a) Si los hechos o las condiciones constituyen una incertidumbre material;

    (b) Si es adecuada la utilización, por la administración, del principio contable de negocio en marcha para la preparación de los estados financieros;

    (c) Una descripción general de los procedimientos de auditoría realizados y la base de las conclusiones del auditor, incluyendo su evaluación de los planes de acciones futuras de la administración.

[11] NIA 580, *Manifestaciones escritas*.

[12] NIA 260 (Revisada), apartado 13.

(d) Lo apropiado de las revelaciones relacionadas en los estados financieros, incluyendo la información que describe los juicios significativos hechos por la administración y los factores mitigantes en los planes de la administración que son significativos para superar los efectos adversos de los hechos o condiciones;

(e) En su caso, la falta de disposición de la administración para realizar o ampliar su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, cuando se le solicite; y

(f) Las implicaciones para el auditor o el informe de auditoría. (Ref.: Apartado A101)

Comunicación a las autoridades adecuadas fuera de la entidad

43. Cuando el auditor considere incluir una sección separada bajo el encabezado "Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha" en el informe de auditoría, o emitir una opinión modificada con respecto a cuestiones relacionadas con negocio en marcha, el auditor deberá determinar si la ley, la regulación o los requerimientos de ética aplicables: (Ref.: Apartados A102–A105)

(a) Requieren que el auditor informe a una autoridad apropiada ajena a la entidad.

(b) Establecen responsabilidades o derechos en cumplimiento de los cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

Documentación

44. Al aplicar la NIA 230,[13] el auditor deberá incluir en la documentación de auditoría los juicios profesionales importantes relativos a:

(a) Las conclusiones del auditor acerca de:

(i) La idoneidad del uso por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros; y

(ii) Si existe o no una incertidumbre material; y

(b) la determinación de la administración sobre la idoneidad de las revelaciones en los estados financieros relacionadas con negocio en marcha.

***

Guía de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta NIA (Ref.: Apartado 1)

A1. Además de las cuestiones abordadas en esta NIA, la NIA 701[14] trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría. Dicha NIA reconoce que, cuando se aplica la NIA 701, las siguientes son, por su naturaleza, cuestiones clave de auditoría:[15]

[13] NIA 230, *Documentación de auditoría*, apartados 8–11, A6–A7, A7 y Anexo.
[14] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

[15] NIA 701, apartado 15.

- Una incertidumbre material relacionada con hechos y condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha; o
- Cuando la administración realizó juicios significativos para concluir que no existe una incertidumbre material relacionada con eventos o condiciones que puedan generar una duda de la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha

Sin embargo, en esas circunstancias, las implicaciones para el informe de auditoría son conformes a esta NIA.

A2. Para las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, cuando el auditor concluye, basado en la evidencia de auditoría obtenida, que no existe incertidumbre material y la administración realizó juicios significativos para concluir que no hay incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, esta NIA requiere que el auditor revele en el informe de auditoría, bajo el encabezado de "Negocio en marcha", cómo evaluó el auditor la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Principio contable de negocio en marcha

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartado 2)

A3. La utilización por la administración de la base contable de negocio en marcha también es relevante en el caso de las entidades del sector público. Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público (NICSP 1) trata la cuestión de la capacidad de las entidades del sector público para continuar como negocio en marcha.[16] En el caso de las entidades del sector público que operan con ánimo de lucro, los riesgos que afectan a la capacidad de continuar como negocio en marcha pueden surgir, aunque no solamente, cuando el apoyo del gobierno puede reducirse o retirarse, o en el caso de privatización. Los hechos o las condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de una entidad del sector público de continuar como negocio en marcha pueden incluir situaciones en las que la entidad del sector público carezca de financiamiento para su continuidad, o cuando se adopten decisiones políticas que afecten a los servicios que presta la entidad del sector público.

Responsabilidad de la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha

Responsabilidades de la administración (Ref.: Apartado 3)

A4. Las circunstancias en las que las entidades preparan estados financieros sobre la base contable de negocio en marcha pueden variar. Por ejemplo, la NIC 1 explica que esas circunstancias pueden variar desde cuando una entidad tiene un historial de operaciones rentables y fácil acceso a recursos financieros, hasta cuando la administración puede necesitar considerar una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, los pagos de deuda programados y las posibles fuentes de financiamiento de reemplazo antes de poder satisfacerse de que la base de negocio en marcha es adecuada.[17]

[16] NICSP 1, *Presentación de estados financieros,* apartados 38-41.

[17] NIC 1, apartado 26.

Definición (Ref.: Apartado 10)

A5. El marco de información financiera aplicable puede o no utilizar explícitamente el término "incertidumbre material" al describir las incertidumbres que se requiere revelar en los estados financieros relacionados con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Por ejemplo, el término "incertidumbre material" se utiliza en la NIC 1 y la NICSP 1. En algunos otros marcos de información financiera, el término "incertidumbre significativa" se emplea en circunstancias similares. El apartado 31 requiere que el auditor concluya si existe una incertidumbre material independientemente de si el marco de información financiera aplicable define la incertidumbre material y del modo en el que se define. El marco de información financiera aplicable también puede no definir ni describir el término "puede generar dudas significativas" o puede utilizar otros términos o frases.

A6. Los planes para acciones futuras pueden incluir, por ejemplo, que la administración realice los activos antes de lo previsto originalmente u obtenga fuentes alternativas o adicionales de liquidez para apoyar la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha (véanse también los apartados 26 a 28). En esas circunstancias, el momento en que ocurren los hechos o condiciones que dan lugar a la incertidumbre también puede ser relevante. Por ejemplo, cuanto más corto sea el periodo de tiempo en el que la administración debe tomar medidas, más significativa puede ser la incertidumbre sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas

Hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha (Ref.: Apartado 11)

A7. Algunos hechos o condiciones pueden no generar dudas significativas cuando se consideran individualmente; sin embargo, cuando se consideran colectivamente con otros hechos o condiciones, pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Ejemplos:

A continuación, se proporcionan ejemplos de hechos o condiciones identificados que, individual o en conjunto, pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Estos ejemplos no son exhaustivos.

Financieros

- Posición patrimonial neta negativa o capital circulante negativo.
- Préstamos a plazo fijo próximos a su vencimiento sin perspectivas realistas de reembolso o renovación; o dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.
- Indicios de retirada de apoyo financiero por los acreedores.
- Flujos de efectivo negativos recurrentes de las operaciones o incapacidad para generar flujos de efectivo de las operaciones según estados financieros históricos o prospectivos.
- Ratios financieros claves desfavorables.
- Pérdidas de operación sustanciales o deterioro significativo del valor de los activos utilizados para generar flujos de efectivo.
- Atrasos en los pagos de dividendos o suspensión de estos.
- Incapacidad de pagar al vencimiento a los acreedores.
- Incumplimiento o capacidad marginal para cumplir con el pago de la deuda, otros requerimientos del convenio de deuda o con los términos de los acuerdos de préstamo.
- Cambio en la forma de pago de las transacciones con proveedores, pasando del pago a crédito al pago al contado.
- Incapacidad de obtener financiamiento adicional de deuda o capital para seguir siendo competitivo, incluso para financiar investigaciones y desarrollos importantes, inversiones de capital, desarrollo de nuevos productos esenciales y otras inversiones esenciales.
- Exposición al riesgo de liquidez como consecuencia de la disparidad de vencimientos de activos y pasivos financieros.

Operativos

- Intención de la administración de liquidar la entidad o de cesar sus actividades.
- Salida de miembros clave del personal o la administración, sin sustitución.
- Disminución significativa de la demanda de los clientes.
- Pérdida de un mercado importante, de uno o varios clientes significativos, de una franquicia, de una licencia o de uno o varios proveedores principales.
- Dificultades laborales.
- Escasez de suministros importantes.
- Aparición de un competidor de gran éxito.

Otros

- Interrupción significativa o sostenida del negocio debido a un ciberataque (por ejemplo, denegación de acceso a la información o imposibilidad de proporcionar el servicio).
- Incumplimiento o capacidad marginal para cumplir con los requerimientos de capital u otros requerimientos legales o reglamentarios, como los requerimientos de solvencia o liquidez para instituciones financieras o de cotización en bolsa.
- Litigios pendientes y pasivos contingentes que surgen de cuestiones tales como garantías de ventas, garantías financieras y remediación ambiental o procedimientos regulatorios contra la entidad que, de tener éxito, pueden dar lugar a reclamos que es poco probable que la entidad pueda satisfacer.
- Cambios en las disposiciones legales o reglamentarias o en políticas públicas que previsiblemente afectarán negativamente a la entidad, incluidas las cuestiones relativas a la sostenibilidad.
- Disminución sustancial del precio de las acciones.
- Exposiciones significativas a mercados volátiles, como tipos de cambio, materias primas (por ejemplo, precios del petróleo crudo), acciones o tipos de interés.
- Catástrofes no aseguradas o con seguro insuficiente, o pérdidas por interrupción de negocio cuando ocurran (por ejemplo, un terremoto).
- Cambios en el entorno, como guerras, disturbios civiles, brotes de enfermedades que se espera que afecten negativamente a la entidad, o riesgos físicos relacionados con el cambio climático (por ejemplo, inundaciones extremas).

A8. En determinadas circunstancias, el auditor puede identificar factores de riesgo de fraude que surgen de hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y que son relevantes para la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material debido a fraude de conformidad con la NIA 240.[18]

Ejemplos:

- Los flujos de efectivo negativos recurrentes de las operaciones o la incapacidad de generar flujos de efectivo de las operaciones pueden crear una amenaza de quiebra, ejecución hipotecaria o adquisición hostil que puede indicar un incentivo o presión para cometer fraude.
- El incumplimiento o la capacidad marginal para cumplir con los requerimientos de un convenio de deuda puede amenazar la capacidad de renovar préstamos e indicar un incentivo o presión para mejorar el desempeño del negocio o para tergiversar intencionalmente los estados financieros.

Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas (Ref.: Apartados 11-12)

A9. La NIA 315 (Revisada 2019) contiene requerimientos y orientación con respecto a la responsabilidad del auditor de obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad, y la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material debido a fraude o error. Los requerimientos y orientación en esta NIA se refieren, o amplían sobre, lo requerido por la NIA 315 (Revisada 2019), en relación con la identificación de hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A10. Los procedimientos de evaluación del riesgo y las actividades relacionadas ayudan al auditor al determinar si es probable que la utilización por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha sea una cuestión importante, así como su impacto en la planificación de la auditoría. En particular, al realizar procedimientos de evaluación de riesgos, como los requeridos por los apartados 11 y 12, el auditor puede identificar información sobre hechos o condiciones que, cuando se consideran individual o colectivamente, indican que son hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. Estos procedimientos también permiten discusiones más oportunas con la administración, incluyendo una discusión de los planes de la administración para acciones futuras y la resolución de cualquier problema identificado de negocio en marcha cuando se identifican hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. El auditor ejerce el juicio profesional para determinar la naturaleza y extensión de los procedimientos de evaluación de riesgos que realizará para cumplir con los requerimientos de esta NIA.

A11. La NIA 315 (Revisada 2019)[19] requiere que el auditor diseñe y realice procedimientos de evaluación de riesgos de una manera que no esté sesgada hacia la obtención de evidencia de auditoría que sea corroborativa o hacia la exclusión de evidencia de auditoría que pueda ser contradictoria.

[18] La NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartado 24.

[19] NIA 315 (Revisada 2019), apartado 13.

Diseñar y ejecutar procedimientos de evaluación de riesgos de manera imparcial puede ayudar al auditor a identificar información potencialmente contradictoria. Esto puede ayudar al auditor a mantener el escepticismo profesional al identificar si los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha dan lugar a un riesgo de sesgo de administración en la preparación de los estados financieros (véanse también los apartados A68 a A71).

A12. A continuación, se presentan ejemplos de procedimientos de evaluación de riesgos que pueden ser relevantes:

Ejemplos:

La entidad y su entorno

- Indagaciones al personal de planificación y análisis financiero relacionadas con el flujo de efectivo, ganancias y otras proyecciones relevantes para entender el análisis de sensibilidad relacionado con las ganancias futuras incluidas en la evaluación de la administración sobre negocio en marcha.
- Indagaciones a los asesores jurídicos de la entidad sobre la existencia de litigios y de reclamaciones, así como sobre la razonabilidad de las evaluaciones realizadas por la administración de sus resultados y la estimación de sus repercusiones financieras.
- Revisión de proyecciones anteriores (revisión retrospectiva) para obtener información respecto de la eficacia del proceso de la administración para evaluar el negocio en marcha.
- Inspeccionar los términos de títulos de crédito y contratos de préstamo, así como determinar si alguno de ellos se ha incumplido.

El Marco de Información Financiera Aplicable

- Revisión de las revelaciones sobre los juicios y supuestos significativos sobre el futuro incluidas en los últimos estados financieros disponibles de la entidad que puedan ser indicativos de hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

El Sistema de Control Interno de la entidad

- Inspeccionar las actas de las reuniones de accionistas, de los responsables del gobierno de la entidad y de los comités pertinentes en busca de referencias a dificultades de financiamiento.

A13. El auditor también podrá utilizar herramientas y técnicas automatizadas al diseñar y ejecutar procedimientos de evaluación de riesgos según lo requiere el apartado 11.

Ejemplos:

El auditor podrá utilizar herramientas y técnicas automatizadas cuando:

- Realice procedimientos analíticos para comprender las tendencias de los ratios financieros clave (por ejemplo, las principales fuentes de ganancias de la entidad y su relación con la generación de efectivo) o identificar inconsistencias o hechos inusuales.
- Aplique modelos predictivos para evaluar la situación financiera de una entidad o para comprender el impacto de hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha (por ejemplo, modelos para predecir quiebras o insolvencias).

Escalabilidad (Ref.: Apartados 11-12)

A14. La naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos del auditor pueden variar según la naturaleza y las circunstancias de la entidad.

Ejemplos:

La entidad y su entorno

- Es probable que la naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos del auditor para entender las medidas utilizadas, interna y externamente, para evaluar el desempeño financiero de la entidad sean más amplios para entidades con una estructura y actividades comerciales complejas. Estas entidades también pueden tener acuerdos de préstamo complejos con prestamistas, proveedores o entidades del grupo. Por el contrario, para entidades más pequeñas o menos complejas, cuyas actividades comerciales son sencillas, con pocas líneas de negocio y acuerdos de préstamo sencillos, es probable que los procedimientos de evaluación de riesgos del auditor sean menos extensos.

El marco de información financiera aplicable

- Cuando las actividades comerciales de la entidad se ven afectadas en menor grado por incertidumbres relacionadas con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, las revelaciones en los estados financieros de la entidad pueden ser sencillas y los requerimientos del marco de información financiera aplicable pueden ser más simples de aplicar. En esas circunstancias, los procedimientos del auditor en relación con el uso previsto por la administración del principio contable de negocio en marcha pueden ser menos extensos.

El sistema de control interno de la entidad

- La naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos del auditor también pueden depender del grado en que ciertas cuestiones se apliquen a las circunstancias. Por ejemplo, es posible que los responsables del gobierno de entidades más pequeñas o menos complejas no incluyan miembros independientes o externos que supervisen la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Además, el proceso de evaluación de riesgos de la entidad puede llevarse a cabo directamente por el propietario-gerente.

A15. Las siguientes consideraciones pueden ser relevantes para entidades más pequeñas o menos complejas:

- El tamaño de una entidad puede afectar a su capacidad para soportar condiciones adversas. Las entidades más pequeñas pueden ser capaces de reaccionar rápidamente para aprovechar las oportunidades, pero pueden carecer de reservas para sostener sus operaciones.
- Entre las condiciones de especial relevancia para las entidades más pequeñas se incluyen el riesgo de que los bancos y otros prestamistas puedan dejar de dar apoyo financiero a la entidad, así como la posible pérdida de un proveedor principal, de un cliente importante, de un empleado clave o del derecho a operar bajo licencia, en régimen de franquicia o al amparo de otro acuerdo legal.

Obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad

La entidad y su entorno (Ref.: Apartados 12(a), 12(c))

A16. El modelo de negocio de la entidad, los objetivos, las estrategias y los riesgos de negocios pueden originar hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Algunos riesgos comerciales pueden ser tan significativos que tienen implicaciones para la conclusión sobre la idoneidad del uso por parte de la entidad del principio de negocio en marcha y si existe una incertidumbre material.

Ejemplos:

- Desarrollos de la industria, como la falta de acceso a personal o experiencia adecuados para afrontar los cambios en el sector o la pérdida de clientes importantes o de cuota de mercado.
- Nuevos productos y servicios que pueden conducir a una mayor responsabilidad por garantías de los productos.
- La expansión del negocio de la entidad y la demanda que no se ha estimado con precisión.
- Requerimientos reglamentarios que resulten en una mayor exposición legal o impactos financieros o restricciones a las actividades comerciales, incluidos aquellos que surgen de cuestiones relacionadas con la sostenibilidad.
- Necesidades de financiamiento actuales y futuras, tal como la pérdida de financiamiento debido a la incapacidad de la entidad para cumplir con ciertas métricas de ingresos predeterminadas.
- Incentivos y presiones sobre la administración, que pueden resultar en un sesgo y, por lo tanto, afectan la razonabilidad de los supuestos utilizados por la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A17. Es probable que la administración utilice la información disponible sobre el futuro, así como información histórica de fuentes internas y externas, al identificar hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Obtener un conocimiento de las medidas utilizadas, interna o externamente, pueden resaltar

resultados o tendencias inesperados que pueden ser indicativos de hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Ejemplos:

- Las medidas de desempeño interno pueden indicar un deterioro inusual en el volumen de ventas en comparación con el de otras entidades del mismo sector, lo que puede ser indicativo de una disminución significativa en la participación de mercado o pérdida de clientes.
- Las fuentes de información externas, tal como datos de precios, datos comparables sobre competidores (datos de referencia) o datos macroeconómicos pueden indicar factores competitivos, industriales, económicos y de otro tipo que se utilizan en las proyecciones de la entidad, el flujo de caja futuro y los procesos de presupuestación.
- El análisis del desempeño financiero de la entidad por parte de partes externas, tal como analistas, agencias de crédito o inversionistas institucionales, puede resaltar inconsistencias con las medidas de desempeño de la administración.

El marco de información financiera aplicable (Ref.: Apartados 12(d), 12(e))

A18. Obtener un conocimiento de los requerimientos del marco de información financiera aplicable, proporciona al auditor información sobre los criterios de reconocimiento, medición y presentación en el marco de información financiera aplicable, y cómo se aplican en la preparación de los estados financieros bajo el principio contable de negocio en marcha. El marco de información financiera aplicable también puede incluir requisitos de divulgación sobre los juicios y supuestos significativos que realiza la administración para concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con el negocio en marcha. Las leyes o regulaciones también pueden incluir requerimientos detallados de información a revelar y otros requerimientos al preparar estados financieros sobre el principio contable de negocio en marcha.

A19. La naturaleza, el alcance, el momento de realización y la frecuencia de la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha pueden variar de una entidad a otra. En algunas entidades, la administración puede realizar evaluaciones de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha con mayor frecuencia como parte del seguimiento continuo, mientras que en otras puede realizarse anualmente. Si aún no se ha realizado esa evaluación, el auditor puede comprender la base para el uso previsto del principio contable de negocio en marcha mediante conversaciones con la administración e indagar sobre si se han identificado hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartados 12(d), 12(e))

A20. En algunas jurisdicciones, el marco de información financiera aplicable puede incluir directrices específicas para las entidades del sector público en relación con negocio en marcha, que son relevantes para la evaluación por parte de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Por ejemplo, esas directrices pueden reconocer la relevancia de considerar la continuidad de los programas gubernamentales para ciertas entidades del sector

público y la presunción de continuidad de los servicios públicos y el financiamiento gubernamental asociado para la ejecución de estos programas.

El sistema de control interno de la entidad (Ref.: Apartados 12(f), 12(h), 12(i))

A21. Obtener un conocimiento del seguimiento por parte de los responsables del gobierno de la entidad puede ser particularmente importante a la hora de evaluar la capacidad de la entidad como negocio en marcha;

- Requiere un juicio significativo por parte de la administración para evaluar si existe una incertidumbre material como negocio en marcha; o
- Es complejo de realizar, por ejemplo, debido al uso de múltiples fuentes de datos o supuestos con interrelaciones complejas.

A22. La eficacia de la evaluación que realiza la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha puede verse influenciada por el seguimiento ejercido por los responsables del gobierno de la entidad. El auditor puede obtener un conocimiento acerca de si los responsables del gobierno de la entidad:

- Tener las habilidades o el conocimiento para comprender la idoneidad del método utilizado por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- Tener las habilidades o el conocimiento para comprender si la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha se ha realizado de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera aplicable.
- Son independientes de la administración, tienen la información necesaria para evaluar oportunamente cómo la administración realizó la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y la autoridad para cuestionar las acciones de la administración cuando esas acciones parezcan ser inadecuadas o inapropiadas.
- Supervisar el proceso de la administración para evaluar la capacidad de la entidad de continuar como un negocio en marcha.

A23. Los aspectos que pueden ser relevantes para el conocimiento del auditor de cómo la administración determina el método relevante, los supuestos y datos significativos pueden incluir:

- La base para que la administración seleccionara el método, los supuestos y los datos utilizados para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha; y
- Si la administración consideró métodos, supuestos o datos alternativos, incluyendo:
  - Cómo determina la administración si los supuestos son relevantes y completos.
  - Cómo la administración determina la relevancia, exactitud e integridad de los datos utilizados en la evaluación.

A24. Si la administración ha cambiado su método para realizar la evaluación de la entidad para continuar como negocio en marcha del periodo anterior, las consideraciones pueden incluir si el nuevo método es, por ejemplo, más apropiado, si es en sí mismo una respuesta a los cambios en el entorno o a las circunstancias que afectan a la entidad, o para los cambios en los requerimientos del marco de información aplicable o el entorno reglamentario, o si la administración tiene otra razón válida. Si la administración no ha cambiado su método para evaluar la capacidad de la entidad para continuar

como negocio en marcha, las consideraciones pueden incluir si el uso continuo del método anterior, supuestos y datos significativos es adecuado en vista del entorno o las circunstancias actuales.

A25. Las revelaciones relacionadas con la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha puedes contener información obtenida de otros registros de respaldo e información externa a los libros mayores generales y auxiliares (por ejemplo, información producida por el sistema de gestión de riesgos de una entidad sobre estrategias de cobertura o análisis de sensibilidad derivados de modelos financieros que demuestran que la administración ha considerado supuestos alternativos). Como parte de la obtención de un conocimiento del sistema de control interno de la entidad, el auditor puede considerar cómo la administración determina la idoneidad de la información utilizada para desarrollar las revelaciones relacionadas con la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.

Permanecer alerta durante la auditoría ante posible información sobre hechos o condiciones (Ref.: Apartado 13)

A26. Como se explica en la NIA 315 (Revisada 2019),[20] obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad es un proceso dinámico e iterativo de recopilación, actualización y análisis de información y continúa durante toda la auditoría. Por lo tanto, la determinación del auditor sobre si se han identificado hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha puede cambiar a medida que se obtiene nueva información.

> Ejemplo:
>
> El auditor puede identificar un riesgo de incorrección material asociado a la aseveración de valuación en una entidad que otorga los préstamos a mediano plazo con garantía inmobiliaria debido a una caída en el valor del mercado inmobiliario. El mismo hecho, en combinación con una grave recesión económica, puede tener consecuencias a largo plazo y un mayor impacto en la evaluación del riesgo de incorrección material, lo que también puede indicar un hecho o condición que genere dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A27. La NIA 315 (Revisada 2019) requiere que el auditor revise su identificación o evaluación de los riesgos de incorrección material si obtiene nueva información que es inconsistente con la evidencia de auditoría en la que originalmente basó la identificación o evaluación del riesgo.[21] Si se identifican hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha después de que el auditor haya realizado la identificación o evaluación de riesgos, además de realizar los procedimientos de esta NIA, puede ser necesario revisar la identificación o evaluación de los riesgos de incorrección material por parte del auditor.

A28. El auditor también puede tener conocimiento de cualquier hecho o condición que pueda originar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha de:

- Fuentes de información externas (por ejemplo, información públicamente disponible sobre el desempeño financiero de la entidad por parte de partes externas, tal como información sobre ventas en corto de acciones, información prospectiva del sector o macroeconómica tal como pronósticos económicos o de ganancias).

[20] NIA 315 (Revisada 2019), apartado A48.

[21] NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37.

- Otros encargos realizados para la entidad (por ejemplo, un encargo de procedimientos acordados).
- La consideración del auditor de la otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada).[22]

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartado 13)

A29. En el sector público, algunas entidades pueden tener responsabilidades más amplias de informar públicamente más allá de la preparación de los estados financieros, lo que puede proporcionar al auditor información sobre hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha. Por ejemplo, en ciertas jurisdicciones las entidades del sector público pueden estar obligadas a informar sobre condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Hechos o condiciones no identificadas previamente o informados por la administración (Ref.: Apartado 14)

A30. Si el auditor identifica hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y que la administración no identificó o reveló al auditor, esto puede constituir una deficiencia en el control interno. La NIA 265[23] trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno de la entidad y a la administración, las deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoría de los estados financieros.

A31. Cuando la administración intencionalmente no ha identificado o revelado al auditor hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, esto puede generar dudas sobre su integridad y honestidad, como cuando el auditor sospecha que existe una intención de engañar. La NIA 240 proporciona requerimientos y orientaciones adicionales sobre la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material debida a fraude.[24]

Deficiencias de control dentro del sistema de control interno de la entidad (Ref.: Apartado 15)

A32. Cuando el auditor identifica una o más deficiencias de control con respecto a la evaluación de la administración sobre negocio en marcha, la NIA 265 requiere que el auditor determine si, individualmente o en combinación, las deficiencias en el control interno constituyen una deficiencia significativa. Los aspectos que el auditor puede considerar para determinar si existe una

deficiencia significativa en el control interno en relación con la evaluación de la administración sobre negocio en marcha pueden incluir:

- Ausencia de un proceso establecido por la administración para identificar, evaluar y abordar hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

---

[22] NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*.

[23] NIA 265, *Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad*.

[24] NIA 240, apartados 26 a 28.

- Supervisión ineficaz por parte de los responsables del gobierno de la entidad sobre la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- Evidencia de que la administración no ha identificado o revelado hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Evaluación de la evaluación realizada por la administración

Solicitar a la administración realizar una evaluación (Ref.: Apartado 16)

A33. Cuando la administración no está dispuesta a realizar una evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, incluso cuando el marco de información financiera no incluye un requerimiento explícito para hacerlo, el auditor puede considerar la falta de evaluación de la administración como una limitación a la evidencia de auditoría que el auditor ha obtenido. De conformidad con la NIA 705 (Revisada), cuando el posible efecto en los estados financieros de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son generalizados, el auditor se abstiene de emitir una opinión.

Evaluación realizada por la administración, análisis que la fundamenta y evaluación del auditor (Ref.: Apartado 17)

A34. La evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha es una parte clave de la evaluación del auditor si:

- La utilización por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha para la preparación de los estados financieros es adecuada; y
- Existe una incertidumbre material relacionada con hechos y condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A35. No es responsabilidad del auditor rectificar la falta de análisis por parte de la administración. En algunas circunstancias; sin embargo, un análisis menos detallado de la administración para fundamentar su evaluación puede no ser un impedimento para que el auditor concluya si la utilización por la administración del principio contable de negocio en marcha es adecuada en las circunstancias. Por ejemplo, cuando la entidad tiene operaciones rentables y no hay preocupaciones de liquidez, y el proceso de evaluación de riesgos de la entidad no ha identificado hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el método, los supuestos y los datos utilizados por la administración para hacer su evaluación pueden ser menos extensos. Sin embargo, en situaciones en las que, a juicio profesional del auditor, la administración no ha realizado una evaluación adecuada en función de la naturaleza y las circunstancias de la entidad, esto puede ser un indicador de una deficiencia en el control interno de conformidad con la NIA 265.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartado 17)

A36. En el caso de ciertas entidades del sector público que pueden recurrir a la asistencia gubernamental, la evaluación de la administración sobre le negocio en marcha no siempre se basa en pruebas de solvencia o liquidez, y otros factores pueden ser más relevantes al evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Por ejemplo, la ausencia de cambios en la política gubernamental durante el período de evaluación puede ser más relevante al determinar si es

probable que se garantice la continuidad del financiamiento para que la entidad pueda realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el curso normal de sus operaciones y continuar sus operaciones en el futuro previsible.

Obtener evidencia de auditoría de una manera imparcial (Ref.: Apartado 18)

A37. Obtener evidencia de auditoría de manera imparcial puede implicar obtener evidencia de múltiples fuentes dentro y fuera de la entidad. Sin embargo, no se requiere que el auditor realice una búsqueda exhaustiva para identificar todas las posibles fuentes de información que se utilizará como evidencia de auditoría.

Ejemplos:

La información contradictoria puede incluir:

- Los resultados de los procedimientos del auditor para evaluar si los supuestos utilizados por la administración en una proyección de flujo de efectivo muestran inconsistencias con los supuestos utilizados para otros propósitos, como las proyecciones para evaluar la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos o el deterioro de los activos.
- La información del historial crediticio de fuentes externas puede indicar dificultades financieras para clientes importantes que la administración no ha considerado al evaluar la recuperabilidad de los saldos de las cuentas por cobrar.
- El resultado del análisis realizado para los saldos de otras cuentas que indica un deterioro del desempeño financiero (por ejemplo, mayor obsolescencia de inventarios, demoras en los pagos de los clientes, cambios en la base de clientes, aumento de préstamos o demoras en los pagos a los acreedores) que la dirección no considera adecuadamente al realizar su evaluación de negocio en marcha.

La información corroborativa puede incluir:

- Información públicamente disponible de fuentes externas, como las expectativas de los analistas o datos de la industria que sean consistentes con los pronósticos y supuestos utilizados por la dirección en su evaluación de negocio en marcha.

Método, supuestos significativos y datos utilizados en la evaluación de la administración
(Ref.: Apartado 19)

A38. El método, los supuestos significativos y los datos utilizados por la administración en su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha respaldan los juicios hechos por la administración sobre la idoneidad del uso de la base contable de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros y si existe una incertidumbre material.

Método (Ref.: Apartado 19(a))

A39. "Método" se refiere al enfoque adoptado por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Un método puede basarse en el uso de información cualitativa o cuantitativa e implica aplicar supuestos y datos y tener en cuenta un conjunto de relaciones entre ellos.

Ejemplos:

- Cuando las actividades comerciales de la entidad son más complejas o susceptibles en mayor grado a incertidumbres relacionadas con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, el método de la administración puede requerir de múltiples fuentes de datos históricos y prospectivos. El método también puede incluir juicios y supuestos significativos con múltiples interrelaciones entre sí o provenientes de fuentes de datos externas a la entidad. El análisis de apoyo puede incluir los efectos de escenarios adversos o puede emplear análisis de sensibilidad y escenarios para considerar resultados alternativos relacionados con la rentabilidad actual y esperada de la entidad, sus fuentes de liquidez, sus obligaciones financieras y los fondos necesarios para mantener las operaciones de la entidad en el futuro previsible. El análisis de apoyo también puede reflejar las interdependencias entre las variables de riesgo que inciden en los riesgos de liquidez, de mercado y de crédito.
- Cuando las actividades comerciales de la entidad son simples o el negocio se ve afectado en menor grado por incertidumbres relacionadas con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, la administración puede determinar que el método más adecuado es preparar una proyección de flujo de efectivo y un presupuesto simples u otro análisis equivalente que cubra el periodo de evaluación adecuado.

A40. Las cuestiones que pueden ser relevantes para la evaluación del auditor sobre si el método seleccionado es adecuado en el contexto del marco de información financiera aplicable y, si corresponde, la idoneidad de los cambios respecto del período anterior puede incluir:

- Si el razonamiento de la administración para el método seleccionado es adecuado;
- Cuando la administración ha determinado que diferentes métodos originan resultados significativamente diferentes, cómo ha investigado las razones de esas diferencias; y
- Si el cambio se basa en nuevas circunstancias o en nueva información. Cuando no sea el caso, los cambios pueden no ser razonables o pueden ser un indicador de un posible sesgo de la administración (véanse también los apartados A68 a A71).

A41. Las cuestiones que pueden ser relevantes para la evaluación del auditor sobre si los cálculos son matemáticamente exactos pueden incluir si la administración ha proporcionado explicaciones adecuadas para cálculos o pasos de procesamiento avanzados o complejos (por ejemplo, múltiples fórmulas o macros).

Supuestos significativos (Ref.: Apartado 19(b))

A42. Las consideraciones para la evaluación del auditor respecto de los supuestos significativos en los que se basa la evaluación de la administración pueden incluir:

- El razonamiento de la administración para la selección de los supuestos;
- Si los supuestos utilizados son consistentes con los utilizados en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad, por ejemplo, perspectivas de negocio, supuestos en documentos de estrategia y supuestos utilizados para realizar estimaciones contables;
- Si los supuestos utilizados por la administración en el período anterior fueron razonables, por ejemplo, comparando los supuestos del año anterior con los resultados reales del año en curso.
- Si la administración consideró supuestos alternativos para determinar el efecto de los cambios en los supuestos sobre los datos utilizados en la evaluación, por ejemplo, realizando un análisis de sensibilidad que incluya escenarios pesimistas y optimistas.
- Si un cambio de períodos anteriores en la selección de un supuesto se basa en nuevas circunstancias o en nueva información. Cuando este no sea el caso, los cambios pueden no ser razonables o pueden ser un indicador de un posible sesgo de la administración (también véanse los apartados A68 a A71).

> Ejemplo:
>
> El uso de herramientas y técnicas automatizadas puede ayudar al auditor al realizar un análisis de sensibilidad de la evaluación de la dirección sobre negocio en marcha para entender cómo los resultados se ven afectados por cambios en las variables de entrada, tales como las tasas de descuento o de crecimiento.

Datos (Ref.: Apartado 19(c))

A43. Las cuestiones que pueden ser relevantes para la evaluación del auditor sobre si los datos son pertinentes y confiables pueden incluir, por ejemplo, la justificación de la administración para la selección de los datos, cómo la administración si los datos son adecuados, la fuente de los datos o si la integridad de los datos se ha mantenido y de qué manera a lo largo de todas las etapas del procesamiento de la información.

A44. Cuando se usa la información producida por la entidad, la NIA 500[25] requiere que el auditor evalúe si la información es lo suficientemente fiable para los propósitos del auditor, incluido cuando sea necesario en las circunstancias, para obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información y evaluar si la información es suficientemente precisa y detallada para los fines del auditor.

[25] NIA 500, *Evidencia de auditoría*, apartado 9.

A45. Las consideraciones para la evaluación del auditor sobre si los datos son apropiados en el contexto del marco de información financiera aplicable y, si corresponde, la idoneidad de los cambios respecto del periodo anterior puede incluir:

- Si los datos utilizados con consistentes con los datos utilizados en otras partes por la administración en la preparación de los estados financieros;
- Si las modificaciones realizadas a los datos son adecuadas y están respaldadas por la justificación de la administración; y
- Si un cambio de periodos anteriores en las fuentes o en los elementos de los datos seleccionados se basa en nuevas circunstancias o en nueva información. Cuando este no sea el caso, los cambios pueden no ser razonables o pueden ser un indicador de un posible sesgo de la administración (también véanse los apartados A68 a A71).

Escalabilidad (Ref.: Apartado 19)

A46. La naturaleza y el alcance de los procedimientos del auditor pueden variar dependiendo del método, los supuestos y datos significativos utilizados por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, así como la naturaleza y las circunstancias de los hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Ejemplos:

Método

- Cuanto mayor sea la complejidad del método utilizado por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, más probable será que la administración necesite aplicar habilidades o conocimientos especializados para realizar su evaluación. Además, los procedimientos del auditor para evaluar el método de la administración probablemente serán más exhaustivos. En esas circunstancias, también puede ser adecuado involucrar a miembros del equipo del encargo con habilidades o conocimientos especializados para que asistan al auditor en la aplicación de los procedimientos de auditoría o en la evaluación de sus resultados.
- Por el contrario, los procedimientos del auditor pueden ser menos exhaustivos cuando el método de la administración es más sencillo, por ejemplo, cuando el método utilizado incluye un presupuesto, una proyección de ventas o flujo de caja y un análisis de las líneas de crédito y las necesidades de la entidad simples.

Supuestos significativos

- Cuando los supuestos utilizados por la administración presentan inherentemente un alto grado de subjetividad (por ejemplo, supuestos basados en planes desarrollados internamente para la reestructuración futura de las unidades de negocio de la entidad), es probable que los procedimientos del auditor sean más exhaustivos e incluyan la consideración de supuestos prospectivos.

- Por el contrario, cuando la administración utiliza supuestos comúnmente utilizados por otros participantes del mercado, los procedimientos del auditor para evaluar esos supuestos pueden ser menos exhaustivos e incluir la comparación de los supuestos con los obtenidas directamente del mercado o de un tercero.

Datos

- Cuando la evaluación de la administración sobre negocio en marcha incluye grandes volúmenes de datos provenientes de múltiples fuentes, puede haber una complejidad inherente en la evaluación de la fiabilidad de los datos utilizados y los procedimientos del auditor pueden emplear herramientas y técnicas automatizadas para evaluar la fiabilidad de los datos utilizados por la administración.
- Por el contrario, cuando los datos provienen de una fuente de información externa confiable (por ejemplo, un banco central o informes estadísticos de fuentes confiables y autorizadas).

Periodo posterior al de evaluación por la administración (Ref. Apartado 20)

A47. El auditor permanece alerta ante la posibilidad de que existan hechos conocidos, programados o de otra manera, o condiciones que ocurrirán más allá del periodo de evaluación utilizado por la administración que puedan poner en duda la idoneidad del uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros. El grado de incertidumbre asociado al resultado de un hecho o de una condición aumenta cuanto más alejado en el futuro se sitúe el hecho o condición.

A48. Aparte de indagar con la administración, el auditor no tiene la responsabilidad de aplicar otros procedimientos de auditoría para identificar hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha con posterioridad al periodo objeto de la evaluación de la administración, el cual, como se requiere en el apartado 21, deberá ser de al menos doce meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros.

A49. Cuando se hayan identificado hechos o condiciones en el periodo más allá de la evaluación de la administración, dependiendo de la naturaleza y circunstancias de esos hechos o condiciones, el auditor puede considerar solicitar a la administración que revise el periodo de evaluación, por ejemplo, extendiéndolo más allá de 12 meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros.

Solicitar a la administración ampliar su evaluación (Ref.: Apartado 21)

A50. La mayoría de los marcos de información financiera que requieren una evaluación explícita de la administración sobre negocio en marcha, especifican el período mínimo durante el cual la administración debe tener en cuenta toda la información disponible.[26] El apartado 21 requiere que el auditor solicite a la administración que extienda su periodo de evaluación si ese periodo cubre menos

[26] Por ejemplo, la NIC 1 lo define como un periodo que debe ser al menos, pero no está limitado a, 12 meses a partir del final del periodo sobre el que se informa, y la NICSP 1 lo define como un periodo que debe ser al menos, pero no está limitado a, 12 meses a partir de la aprobación de los estados financieros.

de 12 meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros. Este requerimiento también se aplica cuando el marco de información financiera aplicable no especifica el periodo que debe cubrir la evaluación que realiza la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A51. La fecha de aprobación de los estados financieros para los efectos de las NIA es la fecha en la que quienes tienen la autoridad reconocida determinan que todos los estados que componen los estados financieros, incluidas las notas relacionadas, han sido preparados y que quienes tienen la autoridad reconocida han afirmado que han asumido la responsabilidad de esos estados financieros.[27] El marco de información financiera aplicable puede utilizar otros términos para describir la "fecha de aprobación de los estados financieros".[28]

A52. El auditor también podría desear discutir con la administración en una etapa temprana de la auditoría la fecha esperada de aprobación de los estados financieros para ayudar al auditor a cumplir con el requerimiento del apartado 21. Para evitar malentendidos, el auditor también puede incluir en la carta del encargo una referencia a la expectativa de que la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha cubra al menos doce meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros.[29]

A53. Ciertas entidades, por ejemplo, las del sector público, que son dependientes de fondeos continuos del gobierno, comúnmente no tendrán certeza de los fondeos más allá de un ciclo de presupuesto anual del gobierno. Consecuentemente, la administración necesita hacer supuestos sobre si podrá asegurar fondos continuos, para que la evaluación de la administración cubra un periodo de al menos doce meses desde la fecha de aprobación de los estados financieros. En esas circunstancias la ausencia de información sobre un cambio en las políticas del gobierno puede ser relevante para la evaluación del auditor de lo adecuado de esos supuestos.

Falta de disposición de la administración para ampliar su evaluación (Ref.: Apartados 22-23)

A54. La falta de voluntad de la administración para ampliar su evaluación puede ser una limitación a la evidencia de auditoría que el auditor intenta obtener acerca de la idoneidad del uso del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros por parte de la administración. En consecuencia, el auditor debe discutir la cuestión con la administración y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad, y preguntar sobre las razones de la decisión de la administración.

A55. Cuando la administración ha optado por no extender el período de evaluación, la administración y los responsables del gobierno de la entidad pueden proporcionar información adicional para respaldar la idoneidad del uso del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros por parte de la administración. Por ejemplo, cuando la entidad tiene operaciones rentables y no tiene preocupaciones de liquidez, y ni la administración ni los responsables del gobierno de la entidad han identificado ningún hecho o condición que pueda generar dudas significativas más allá del período de evaluación que han elegido.

---

[27] NIA 560, apartado 5(b).

[28] Por ejemplo, la NIC 10, *Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa*, utiliza el término "fecha en que se autoriza la emisión de los estados financieros" y explica que esa fecha variará dependiendo de la estructura de gestión, los requerimientos legales y los procedimientos seguidos para preparar y finalizar los estados financieros.

[29] NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartado A24.

A56. El nivel de detalle y la formalidad del proceso de la administración para extender su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha a por lo menos 12 meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros puede variar de una entidad a otra. En algunas entidades, la administración puede preparar una evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, respaldada por un análisis detallado, con mayor frecuencia como parte de su seguimiento continuo. En otros casos, la administración puede actualizar su evaluación desde la fecha de los estados financieros hasta la fecha de su aprobación por medios menos formales. Como se explica en el apartado A35, un análisis menos detallado de la administración para fundamentar su evaluación puede no ser un impedimento para que el auditor concluya si la utilización por la administración del principio contable de negocio en marcha es adecuada en las circunstancias.

A57. Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que respalde la idoneidad del uso del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros por parte de la administración, como resultado de la decisión de la administración de no extender su evaluación, el auditor puede concluir que es adecuado:

- Revisar su evaluación de los riesgos de incorrección material y modificar los procedimientos de auditoría planificados de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019).[30] Por ejemplo, si la decisión de la administración no es razonable en las circunstancias, esto puede indicar un factor de riesgo de fraude que requiere evaluación de conformidad con la NIA 240.
- Considerar la falta de voluntad de la administración para ampliar su evaluación como una limitación a la evidencia de auditoría que el auditor ha obtenido. De conformidad con la NIA 705 (Revisada), cuando los posibles efectos en los estados financieros de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son generalizados, el auditor deniega su opinión.

Información utilizada en la evaluación de la administración (Ref.: Apartado 25)

A58. Los apartados 20, A27, A30 a A31 y A66 describen circunstancias que son relevantes cuando puede ser necesario que el auditor solicite a la administración que revise su evaluación.

Evaluación de los planes de acciones futuras de la administración (Ref.: apartados 26-28)

A59. Los planes de la administración para acciones futuras pueden mitigar la importancia a de hechos que pueden originar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Estos planes para acciones futuras pueden incluir planes para liquidar activos, pedir dinero prestado o reestructurar deuda, reducir o retrasar gastos o aumentar el capital.

[30] NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37.

Ejemplos:

- El riesgo de la incapacidad de una entidad para reembolsar su deuda puede verse contrarrestado por los planes de la administración para mantener flujos de efectivo adecuados por medios alternativos, como, por ejemplo, mediante la enajenación de activos, la renegociación de los préstamos o la obtención de capital adicional.
- La pérdida de un proveedor importante puede mitigarse con acciones de la administración para asegurar una fuente alterna de suministro.

A60. La naturaleza y el alcance de la evidencia de auditoría que se debe obtener sobre la intención y la capacidad de la administración es una cuestión de juicio profesional. Los procedimientos del auditor para evaluar los planes de la administración para acciones futuras pueden incluir:

- Indagaciones con la administración sobre sus razones para un curso particular de acción.
- Evaluar las respuestas a las indagaciones de la administración sobre la capacidad para llevar a cabo un curso de acción particular dadas las circunstancias económicas de la entidad, incluyendo las implicaciones de sus compromisos existentes y las restricciones legales, regulatorias o contractuales que podrían afectar la viabilidad de las acciones de la administración.
- Evaluar las respuestas a las indagaciones de la administración o los responsables del gobierno de la entidad con la evidencia de auditoría de fuentes fuera o dentro de la entidad.
- Inspeccionar la información sobre el historial de la administración en el cumplimiento de sus intenciones declaradas.
- Inspección de planes escritos y otra documentación, incluidos, cuando corresponda, presupuestos, autorizaciones o actas aprobados formalmente.
- Inspeccionar registros y documentos que respalden cualquier enajenación planificada de activos.
- Inspeccionar informes sobre medidas regulatorias.
- Inspeccionar la correspondencia con prestamistas y proveedores de financiamiento que pudiera afectar la viabilidad de los planes de la administración para implementar nuevas medidas.
- Evaluar la consistencia de los supuestos significativos en los planes de la administración con las utilizadas en otras estimaciones contables, o con los supuestos relacionados, utilizados en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad
- Revisar eventos ocurridos después de la fecha de los estados financieros y hasta la fecha del informe del auditor para identificar aquellos que mitiguen o que de otra forma afecten la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.
- Confirmar la existencia, legalidad y exigibilidad de los acuerdos que provean o mantengan soporte financiero con terceras partes o partes relacionadas, incluyendo el propietario-gerente de la entidad y evaluar la capacidad financiera de dichas partes para proveer fondos adicionales.
- Cuando la información financiera prospectiva es relevante, realizar procedimientos analíticos, comparando:

- la información financiera prospectiva relativa a periodos anteriores recientes con los resultados históricos; y
- la información financiera prospectiva relativa al periodo actual con los resultados obtenidos hasta la fecha.

- Cuando los planes de la administración para acciones futuras se basan en información proveniente de fuentes internas, comparándola con información proveniente de fuentes independientes confiables externas a la entidad.

A61. En determinadas circunstancias, el auditor puede considerar solicitar una confirmación externa[31] de la existencia y los términos de las líneas de crédito entre la entidad y los proveedores financieros externos.

Ejemplos:

Solicitar una confirmación externa puede ser adecuado cuando:

- Las líneas de crédito se están renovando durante el periodo de evaluación.
- La entidad dispone de recursos financieros limitados, más allá de los necesarios para continuar sus operaciones.
- La entidad depende de líneas de crédito cuya renovación está prevista próximamente, por ejemplo, dentro de los doce meses siguientes a la fecha de aprobación de los estados financieros.
- Hay indicios de que la renovación previa de líneas de crédito se acordó con dificultades, o que el prestamista ha impuesto condiciones adicionales como requerimiento previo para la continuación del financiamiento.
- Hay un deterioro significativo en los flujos de efectivo proyectados.
- El valor de los activos otorgados como garantía de préstamos está disminuyendo.
- La entidad ha incumplido los términos de los convenios de financiamiento, o existen indicios de posibles incumplimientos.

A62. Algunos proveedores financieros pueden mostrarse reacios a confirmar por escrito a una entidad o a su auditor que se renovarán las líneas de crédito. Cuando los planes de la administración para acciones futuras se basan en acuerdos para mantener o asegurar líneas de crédito de proveedores financieros externos, la falta de una confirmación externa puede ser una limitación a la evidencia de auditoría que el auditor busca obtener. En esas circunstancias, el auditor puede considerar realizar indagaciones con los proveedores de financiamiento externos respecto de las líneas de crédito, incluyendo información sobre las razones de su renuencia a confirmar por escrito que las líneas de crédito se renovarán y si esas razones son específicas de las circunstancias de la entidad. El auditor también puede necesitar preguntar a la administración si existen estrategias alternativas o fuentes de financiación que puedan mitigar la importancia de los hechos o condiciones significativos que pueden originar una deuda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Si no se dispone de estrategias alternativas o fuentes de financiamiento, puede existir una incertidumbre material.

[31] NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*, apartado 19.

Apoyo financiero de terceros o partes relacionadas, incluido el propietario-gerente de la entidad

Intención (Ref.: Apartado 28)

A63. Cuando los planes de la administración para acciones futuras incluyen apoyo financiero de terceros o partes relacionadas, incluido el propietario-gerente de la entidad, ya sea a través de la subordinación de préstamos, compromisos de mantener o proporcionar financiamiento adicional o garantías, y ese apoyo financiero es importante para la capacidad de una entidad de continuar como negocio en marcha, es posible que el auditor necesite considerar la solicitud de confirmación escrita de esas partes para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada acerca de su intención de proporcionar el apoyo financiero necesario. Esa confirmación escrita podrá realizarse en papel, por medios electrónicos u otros medios[32] y podrá incluir:

- Términos y condiciones del compromiso de esas partes.
- Cuando corresponda, la legalidad y exigibilidad de los compromisos.
- El plazo o la fecha específica hasta la cual las partes prevén proporcionar el apoyo financiero.

Capacidad (Ref.: Apartado 28)

A64. Los procedimientos del auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la capacidad de los terceros o partes vinculadas, incluido el propietario-gerente de la entidad, para proporcionar el apoyo financiero pueden incluir:

- Indagaciones sobre la razón de negocio para el apoyo financiero y la base sobre la que se establece ese apoyo (p. ej., planes de negocio de la entidad u otras previsiones).
- Indagaciones sobre la capacidad de proporcionar el apoyo financiero de manera oportuna para que la entidad cumpla con sus obligaciones.
- Indagaciones con terceros, tal como asesores legales externos o internos, o al auditor de los estados financieros de una parte relacionada en un encargo de auditoría de grupo, que puedan tener conocimiento e información relevantes sobre la capacidad de terceros o partes relacionadas, incluido el propietario-gerente de la entidad, para proporcionar el apoyo financiero.
- Inspección de los registros de apoyo financiero previo proporcionado por las partes cuando ese apoyo fue necesario.
- Inspección de los últimos estados financieros auditados disponibles u otra información de apoyo para obtener evidencia de auditoría sobre la situación financiera de las partes para proporcionar el apoyo financiero necesario a la entidad.

Escalabilidad (Ref.: Apartado 28)

A65. El apoyo financiero del propietario-gerente de una entidad suele ser importante para que las entidades más pequeñas o menos complejas puedan continuar operando. Cuando una entidad más pequeña o menos compleja se financia en gran medida mediante un préstamo del propietario-gerente, puede ser importante que estos fondos no se retiren.

[32] NIA 505, *Confirmaciones externas*, apartado 6(a).

Ejemplo:

La continuidad de una entidad más pequeña o menos compleja en dificultades financieras puede depender de que el propietario-gerente subordine un préstamo a la entidad a favor de bancos u otros acreedores, o de que el propietario-gerente respalde un préstamo para la entidad, proporcionando una garantía con sus activos personales. En estas circunstancias, el auditor puede obtener evidencia documental adecuada de la subordinación del préstamo del propietario-gerente o del aval. Cuando una entidad depende del apoyo adicional del propietario-gerente, el auditor evalúa la capacidad del propietario-gerente para cumplir con la obligación bajo el acuerdo de apoyo. Además, el auditor podrá solicitar confirmación por escrito de los términos y condiciones adjuntos a dicho apoyo y la intención o entendimiento del propietario-gerente.

Información que se conoce después de la fecha del informe de auditoría (Ref.: Apartado 29)

A66. La NIA 560 requiere que el auditor responda adecuadamente a los hechos que llegan a su conocimiento después de la fecha del informe de auditoría pero antes de la fecha en que se emiten los estados financieros, que, de haberlos conocido el auditor en la fecha del informe de auditoría, podrían haber causado que el auditor modificara el informe de auditoría.[33] Por ejemplo, este puede ser el caso cuando el auditor tiene conocimiento de una demora significativa entre la fecha del informe de auditoría y la fecha en que se emitirán los estados financieros, y el auditor determina que esa demora está relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Evaluación de la evidencia de auditoría obtenida y conclusión (Ref.: Apartados 30-31)

A67. Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto de la idoneidad del uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros, de conformidad con la NIA 705 (Revisada), el auditor debe considerar las implicaciones para la auditoría.

Indicadores de la existencia de posible sesgo de la administración (Ref.: Apartado 30(a))

A68. La susceptibilidad al sesgo de la administración ya sea intencional o no, puede aumentar con el grado de incertidumbre en la estimación, la complejidad y la subjetividad en la evaluación que hace la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

[33] NIA 560, apartados 10-13.

A69. Cuando el auditor identifica indicadores de posible sesgo de la administración, puede necesitar una discusión más profunda con la administración y puede necesitar reconsiderar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que el método, las hipótesis y los datos utilizados por la administración para hacer su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha fueron adecuados.

Ejemplos:

- La administración puede tender a ignorar los supuestos o datos observables del mercado y en su lugar utilizar sus propios supuestos desarrollados internamente o seleccionar datos que produzcan un resultado más favorable.
- Puede haber cambios en el método, supuestos o datos de un periodo a otro sin una razón clara y apropiada para ello. Por el contrario, la administración podría no haber realizado cambios en el método, los supuestos o los datos de un periodo a otro a pesar de cambios significativos en las condiciones económicas o cuando otras circunstancias indiquen que es necesario.
- Puede existir una influencia significativa de un propietario-gerente o de una parte relacionada sobre la determinación de la fuente de la información utilizada en la evaluación que hace la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- La administración puede ser demasiado optimista o no considerar las tendencias y patrones en la información histórica al evaluar resultados futuros sobre hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A70. Cuando se identifican esos indicadores, esto también puede afectar la conclusión del auditor sobre si su evaluación de riesgos y las respuestas relacionadas siguen siendo adecuadas. El auditor también puede necesitar considerar las implicaciones para otros aspectos de la auditoría,[34] incluida la necesidad de cuestionar más a fondo la idoneidad de los juicios de la administración al realizar su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Además, los indicadores de un posible riesgo de la administración pueden afectar la conclusión del auditor sobre si los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrección material, como describe la NIA 700 (Revisada).[35]

A71. Los indicadores de un posible sesgo de la administración también pueden ser factores de riesgo de fraude y pueden hacer que el auditor reevalúe si su evaluación de riesgos, en particular la evaluación de los riesgos de incorrección material debido a fraude, y las respuestas relacionadas siguen siendo adecuadas.[36] Cuando existe la intención de engañar, el sesgo de administración es de naturaleza fraudulenta y el auditor puede tener que considerar si el sesgo puede representar una incorrección material debido a fraude.

---

[34] NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la información a revelar relacionada*, apartados A133 a A136.

[35] NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, apartado 11.

[36] NIA 240, apartado 25.

Concluir sobre si existe una incertidumbre material (Ref.: Apartado 31)

A72. Cuando se identifican hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, la conclusión del auditor requerida por el apartado 31 depende de la evaluación del auditor de los planes de la administración para acciones futuras de conformidad con los apartados 26 a 28. Por ejemplo, existe una incertidumbre material cuando, con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor concluye que:

- No es probable que el resultado de estos planes sea suficiente para mitigar los efectos de los hechos o condiciones identificados.
- Los planes de la administración podrían no ser viables dadas las circunstancias.
- La administración puede no tener la intención o la capacidad de llevar a cabo cursos de acción específicos.
- Terceros o partes relacionadas, incluido el propietario-gerente de la entidad, podrían no tener la intención o la capacidad de proporcionar el apoyo financiero necesario.

Cuando exista una incertidumbre material, el auditor debe determinar si los estados financieros proporcionan las revelaciones requeridas por el apartado 33.

Idoneidad de la información a revelar

Idoneidad de las revelaciones cuando no existe una incertidumbre material (Ref.: Apartados 32, 34(b)(i)

A73. Algunos marcos de información financiera pueden tratar sobre las revelaciones acerca de:

- Principales hechos o condiciones;
- La evaluación realizada por la administración de la importancia de dichos hechos o condiciones relacionados con la capacidad de la entidad para cumplir con sus obligaciones;
- Los planes de la administración para mitigar el efecto de dichos hechos o condiciones;
- Los supuestos que hace la administración sobre el futuro y otras fuentes de incertidumbre en las estimaciones; o
- Los juicios significativos formulados por la administración en su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Ejemplo:

Al evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, la administración considera toda la información relevante sobre hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Habiendo considerado toda la información relevante, incluyendo la viabilidad y eficacia de cualquier acción correctiva para mitigar los efectos de esos hechos o condiciones, la administración puede concluir que no existe incertidumbre material. Por ejemplo, en respuesta a una disminución de la demanda de los clientes y a incertidumbres relacionadas con el entorno económico, la administración puede haber comenzado a ejecutar una estrategia de recuperación que está demostrando cierta evidencia de éxito (por ejemplo, reduciendo costos, optimizando los flujos de efectivo y preservando la liquidez, para apoyar la capacidad de la entidad de realizar sus activos y cumplir con sus pasivos en el curso normal de los negocios y continuar sus operaciones en el futuro previsible). Sin embargo, llegar a la conclusión de que no existe incertidumbre material implicó un juicio significativo por parte de la administración al estimar el impacto y el momento de los flujos de efectivo futuros.

A74. Cuando los estados financieros se preparen de conformidad con un marco de presentación razonable, la evaluación por el auditor de si los estados financieros logran la presentación fiel incluye tener en cuenta la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros y si los estados financieros, así como sus notas explicativas, representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren la presentación fiel.[37]

A75. Cuando la administración emite juicios significativos para concluir que no existe incertidumbre material, al aplicar el apartado 32 el auditor puede determinar, dependiendo de los hechos y circunstancias, que son necesarias revelaciones adicionales para que los estados financieros logren una presentación razonable (para los marcos de presentación razonable) o para que los estados financieros no sean engañosos (para los marcos de cumplimiento), según corresponda. Es posible que sea necesario incluir revelaciones adicionales, por ejemplo, cuando el marco de información financiera aplicable no exige explícitamente ninguna revelación respecto de estas circunstancias.

A76. De conformidad con la NIA 705 (Revisada),[38] el auditor debe expresar una opinión modificada en el informe de auditoría cuando los estados financieros no proporcionan la información adicional necesaria para lograr una presentación razonable más allá de las revelaciones específicamente requeridas por el marco de información financiera aplicable.

Idoneidad de las revelaciones cuando existe una incertidumbre material (Ref.; Apartados 33, 35(a))

A77. El apartado 33 requiere que el auditor determine si las revelaciones en los estados financieros abordan las cuestiones establecidas en ese apartado. El auditor ha de realizar esta determinación además de determinar si la información revelada sobre una incertidumbre material requerida por el marco de información financiera aplicable es adecuada. Las revelaciones requeridas por algunos marcos de información financiera que son adicionales a las cuestiones establecidas en el apartado 33 pueden incluir revelaciones sobre:

[37] NIA 700 (Revisada), apartado 14.

[38] NIA 705 (Revisada), apartados 6 y A7.

- La evaluación realizada por la administración de la significatividad de los hechos o condiciones relacionados con la capacidad de la entidad para cumplir con sus obligaciones y los planes de la administración para acciones futuras para abordar estos hechos o condiciones; o
- Los juicios significativos formulados por la administración en su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Algunos marcos de información financiera pueden proporcionar orientaciones adicionales con respecto a la consideración por parte de la administración de la magnitud del impacto potencial de los principales hechos o condiciones y de la probabilidad y momento de su ocurrencia.

Implicaciones para el informe de auditoría (Ref.: Apartados 34-38)

A78. En el Anexo de esta NIA se pueden ver ejemplos de las declaraciones que se deben incluir en el informe de auditoría sobre los estados financieros cuando el marco de información financiera aplicable son las Normas Contables IFRS. Si se utiliza un marco de información financiera distinto de las Normas Contables IFRS, es posible que resulte necesario adaptar los ejemplos de declaraciones incluidos en el Anexo de esta NIA para reflejar la aplicación de otro marco de información financiera en ese caso concreto.

A79. Las declaraciones requeridas en los apartados 34 a 36 representan la información mínima que debe presentarse en el informe de auditoría en cada una de las circunstancias descritas. El auditor puede proporcionar información adicional para complementar las declaraciones requeridas, por ejemplo, una referencia a donde se describen las respectivas responsabilidades de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con negocio en marcha. El Anexo de la NIA 700 (Revisada)[39] incluye ejemplos de redacción que debe incluirse en el informe de auditoría en relación con negocio en marcha para describir las respectivas responsabilidades de los responsables de los estados financieros y del auditor.

La u*tilización del principio contable de negocio en marcha es adecuada – No existe una incertidumbre material* (Ref.: Apartado 34)

A80. El auditor puede proporcionar información adicional en el informe de auditoría que complemente las declaraciones requeridas por el apartado 34(a) (por ejemplo, para proporcionar una referencia a las políticas contables relevantes o las notas en los estados financieros).

A81. El ejemplo 1 del Anexo de esta NIA es una ilustración de un informe de auditoría de una entidad distinta a una cotizada cuando el auditor ha obtenido evidencia suficiente y adecuada con respecto a lo adecuado de la utilización por la administración del principio contable de negocio en marcha, y ha concluido que no existe una incertidumbre material.

A82. Para una auditoría de estados financieros de una entidad que no sea una entidad cotizada, la ley o regulación puede requerir que el auditor proporcione la información requerida por el apartado 34(b). El auditor también puede decidir que proporcionar la información requerida por el apartado 34(b) para una entidad distinta a una entidad cotizada sería adecuado para mejorar la transparencia para los usuarios previstos de los estados financieros en el informe de auditoría. Por ejemplo, el auditor también puede decidir hacerlo en el caso de otras entidades, incluidas las que pueden tener un

[39] NIA 700 (Revisada), apartados 34 y 39.

interés público significativo, por ejemplo, porque tienen un gran número y un amplio espectro de interesados y teniendo en cuenta la naturaleza y dimensión de sus negocios. Esas entidades pueden incluir instituciones financieras (tales como bancos, entidades aseguradoras y fondos de pensiones), y otras entidades como organizaciones benéficas.

A83. Puede haber circunstancias en las que, a juicio profesional del auditor, la información sobre los juicios de la administración relacionados con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha sea fundamental para la comprensión de los estados financieros por parte de los usuarios previstos. También, puede haber circunstancias en las que el auditor, además de incluir una referencia a las revelaciones en los estados financieros, considere adecuado llamar la atención sobre aspectos clave de las mismas. En esas circunstancias, la información requerida por el apartado 34(b) puede complementarse para incluir aspectos de los hechos o condiciones identificados revelados en los estados financieros, tales como pérdidas operativas sustanciales, líneas de crédito disponibles y posible refinanciamiento de deuda, o incumplimiento de acuerdos de préstamo, y factores mitigantes relacionados, o para llamar la atención sobre aspectos de las revelaciones sobre los juicios de la administración.

Descripción de cómo el auditor evaluó la evaluación de la administración sobre negocio en marcha
(Ref.: Apartados 34(b)(ii), 35(b))

A84. El auditor puede describir uno o más de los siguientes elementos al proporcionar la descripción de cómo el auditor evaluó la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha:

- Un breve resumen de los procedimientos aplicados;
- Una indicación del resultado de los procedimientos de auditoría;
- Aspectos de la respuesta o el enfoque del auditor que fueron más relevantes para los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, incluida la evaluación de los planes de la administración para acciones futuras; o
- Observaciones clave con respecto a los hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A85. La cantidad de detalles que debe proporcionarse en el informe de auditoría para describir cómo el auditor evaluó la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha es una cuestión de juicio profesional. Al considerar la cantidad de detalles que debe proporcionar el informe de auditoría, el auditor puede considerar los siguientes factores:

- La naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría realizados para evaluar la evaluación de la administración y concluir que no existe una incertidumbre material.
- El nivel de subjetividad, complejidad e incertidumbre en la estimación de la evaluación de la administración.

A86. Para que los usuarios previstos comprendan la importancia de la descripción en el contexto de la auditoría de los estados financieros en su conjunto, puede ser necesario cuidar que el lenguaje utilizado en la descripción de como el auditor evaluó la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha:

- Relacione la descripción directamente con las circunstancias específicas de la entidad, evitando lenguaje genérico o estandarizado.
- Tome en cuenta cómo las revelaciones en los estados financieros abordan los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- No contenga o implique opiniones específicas sobre elementos separados de los estados financieros.
- Cuando sea aplicable, no oculte que existe una incertidumbre material.

A87. La naturaleza y extensión de la información proporcionada por el auditor tiene como objetivo ser equilibrada en el contexto de las responsabilidades de cada una de las partes (es decir, de modo que el auditor transmita información útil de una manera concisa y comprensible, pero sin convertirse inapropiadamente en proveedor de información inédita acerca de la entidad). Información inédita es cualquier información acerca de la entidad que ella misma no ha hecho pública de algún otro modo (por ejemplo, que no se ha incluido en los estados financieros ni en otra información disponible en la fecha del informe de auditoría, o que la administración o los responsables del gobierno de la entidad hayan tratado en comunicaciones verbales o escritas, tales como un anuncio preliminar de información financiera o una presentación a los inversores). Esa información es responsabilidad de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad.

A88. Es adecuado que el auditor trate de evitar proporcionar de manera inadecuada información inédita sobre la entidad en la descripción de cómo el auditor evaluó la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. La descripción de cómo el auditor evaluó la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha no suele ser en sí misma información inédita sobre la entidad, ya que describe la cuestión en el contexto de la auditoría. Sin embargo, el auditor puede considerar necesario incluir información adicional para explicar aspectos de los hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, con el fin de mejorar la comprensión de los usuarios. Cuando el auditor determina que esa información es necesaria, puede proponer a la administración o a los responsables del gobierno de la entidad que revelen información adicional, en vez de que el auditor proporcione información inédita en el informe de auditoría. La administración o los responsables del gobierno de la entidad pueden decidir incluir revelaciones nuevas o mejoradas en los estados financieros o en otras partes del informe anual relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, a la luz del hecho de que el auditor comunicará cómo se abordaron en el informe de auditoría.

A89. El ejemplo 2 del Anexo de esta NIA, es un ejemplo del informe de auditoría de una entidad cotizada cuando:

- El auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a lo adecuado del uso por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha;
- El auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material; y
- Los estados financieros revelan adecuadamente los juicios significativos realizados por la administración al concluir que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Utilización adecuada del principio contable de negocio en marcha – existe una incertidumbre material (Ref.: Apartados 35–36)

A90. La identificación de una incertidumbre material es importante para que los usuarios previstos entiendan los estados financieros. El uso de una sección separada con un título que se refiera al hecho de que existe una incertidumbre material alerta a los usuarios sobre esta circunstancia.

Se revela adecuadamente en los estados financieros la existencia de una incertidumbre material (Ref.: Apartado 35)

A91. Los ejemplos 3 y 4 del Anexo de esta NIA son ejemplos de un informe de auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada y de una entidad cotizada, respectivamente, cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto de la idoneidad del uso por parte de la administración del principio de negocio en marchas, pero existe una incertidumbre material y las revelaciones en los estados financieros son adecuadas.

No se hace una revelación adecuada sobre una incertidumbre material en los estados financieros (Ref.: Apartado 36)

A92. Los ejemplos 5 y 6 del Anexo de esta NIA muestran informes de auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada y de una entidad cotizada con una opinión con salvedades y con una opinión desfavorable (adversa), respectivamente, cuando el auditor ha obtenido evidencia suficiente y adecuada con respecto a lo adecuado de la utilización, por la administración, del principio contable de negocio en marcha, pero no se revela adecuadamente en los estados financieros la existencia de una incertidumbre material.

Consideraciones cuando el auditor niega una opinión sobre los estados financieros (Ref.: Apartado 37)

A93. En situaciones que impliquen múltiples incertidumbres que sean significativas para los estados financieros en su conjunto, el auditor puede considerar adecuado, en circunstancias extremadamente raras, expresar una abstención de opinión. La NIA 705 (Revisada) proporciona orientaciones sobre esta cuestión.[40]

A94. El apartado 37 prohíbe incluir secciones separadas sobre Negocio en marcha o Incertidumbre Material Relacionada con la Negocio en marcha en el informe de auditoría cuando este se abstiene de opinar sobre los estados financieros, a menos que la ley o regulación exijan lo contrario, ya que esto sería incompatible con la abstención de opinión sobre los estados financieros en su conjunto y podría sugerir que los estados financieros en su conjunto son más creíbles en relación con esas cuestiones. Cuando el auditor se abstiene de emitir una opinión, la NIA 705 (Revisada)[41] requiere que el auditor indique en la sección Fundamento de la abstención de opinión del informe de auditoría que no puede concluir sobre la idoneidad del uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros y si existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Proporcionar esa declaración en la sección Base para la Denegación de Opinión del informe del auditor proporciona información útil a los usuarios que puede evitar que se confíe indebidamente en los estados financieros.

[40] NIA 705 (Revisada), apartado 10.

[41] NIA 705 (Revisada), apartado 19.

Uso inadecuado del principio contable de negocio en marcha (Ref.: Apartado 38)

A95. Si los estados financieros se han preparado bajo las bases contables de negocio en marcha, pero, a juicio profesional del auditor, la utilización por parte de la administración de dichas bases contables en la preparación de los estados financieros no es adecuada, será aplicable el requerimiento del apartado 38 que establece que el auditor exprese una opinión desfavorable, con independencia de que los estados financieros revelen o no la utilización inadecuada por parte de la administración de las bases contables de negocio en marcha.

A96. Cuando el uso de las bases contables de negocio en marcha no es apropiado en las circunstancias, la administración puede ser requerida para, o pude decidir, preparar los estados financieros sobre otras bases (por ejemplo, bases de liquidación). El auditor puede realizar una auditoría de dichos estados financieros siempre que determine que el principio alternativo es aceptable en esas circunstancias. El auditor puede expresar una opinión no modificada sobre dichos estados financieros, siempre que la información revelada acerca del principio contable que se ha utilizado para preparar los estados financieros sea adecuada, si bien puede considerar apropiado o necesario incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría de conformidad con la NIA 706 (Revisada)[42] para llamar la atención del usuario sobre el principio alternativo y sobre los motivos de su utilización.

Manifestaciones escritas (Ref.: Apartados 39-40)

A97. El auditor puede considerar adecuado obtener manifestaciones escritas específicas además de las requeridas en los apartados 39 y 40. Por ejemplo, si el auditor obtiene confirmación escrita, como se describe en el apartado A63, de una parte relacionada, incluido el propietario-gerente de la entidad, el auditor aún puede solicitar manifestaciones escritas de la administración en cuanto a la validez de la confirmación escrita.

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad (Ref.: Apartados 41-42)

A98. La NIA 260 (Revisada)[43] explica que la comunicación oportuna a lo largo de la auditoría contribuye al logro de un diálogo de dos vías sólido entre los responsables del gobierno de la entidad y el auditor. El momento apropiado para las comunicaciones variará con las circunstancias del encargo e incluida la importancia y la naturaleza del asunto y las acciones que se espera que tomen los responsables del gobierno de la entidad.

> Ejemplo:
>
> Cuando se hayan identificado hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, la comunicación pronta con los responsables del gobierno de la entidad puede brindarles una oportunidad de proporcionar mayor aclaración cuando sea necesario. Esto también permite a los responsables del gobierno de la entidad considerar si puede ser necesario incluir revelaciones nuevas o mejoradas (por ejemplo, en relación con los factores de mitigación en los planes de la administración para acciones futuras que sean importantes para superar los efectos adversos de los hechos o condiciones).

[42] NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

[43] NIA 260 (Revisada), apartado A49.

A99. El entendimiento del auditor de cómo los responsables del gobierno de la entidad ejercen el seguimiento sobre la evaluación que hace la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha requerida por el apartado 12(f), también puede proporcionar una base útil para promover una comunicación de dos vías efectiva entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad.

A100. La comunicación con los responsables del gobierno de la entidad sobre la evaluación que el auditor realizó sobre la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, brinda una oportunidad para que los responsables del gobierno de la entidad comprendan el trabajo del auditor que constituye la base de sus conclusiones y, cuando corresponda, las implicaciones para el informe de auditoría. Ejemplos de cuestiones que el auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad incluyen:

Ejemplos:

- El punto de vista del auditor sobre la idoneidad de las revelaciones en los estados financieros en vista de los requerimientos de reconocimiento, medición y presentación del marco de información financiera aplicable.
- Si la administración ha aplicado habilidades o conocimientos especializados adecuados o ha contratado expertos adecuados para realizar su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- Si el método utilizado por la administración para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha es adecuado en el contexto de la naturaleza, condiciones y circunstancias de la entidad o de los requerimientos del marco de información financiera aplicable.
- Las opiniones del auditor sobre la razonabilidad de los supuestos en que se basa la evaluación de la administración y el grado de subjetividad involucrado en el desarrollo de los supuestos.
- Si los supuestos son consistentes con los utilizados para otras áreas de la actividad de la entidad y si la administración ha considerado supuestos alternativos.
- Indicadores de posible sesgo de la administración en los juicios y supuestos utilizados en su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- Deficiencias significativas en el control interno relacionadas con la evaluación de la administración sobre negocio en marcha (véanse también los apartados A30, A32 y A35).

A101. En el caso de una entidad no cotizada, además de las declaraciones requeridas que deben proporcionarse en el informe de auditoría, cuando corresponda, el auditor también puede comunicar a los responsables del gobierno de la entidad cuestiones adicionales, por ejemplo, describir cómo el auditor evaluó la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Comunicación a las autoridades adecuadas fuera de la entidad (Ref.: Apartado 43)

A102. Cuando el auditor considera incluir una sección separada con el encabezado "Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha" en el informe de auditoría, o emitir una opinión modificada con respecto a cuestiones relacionadas con negocio en marcha, la ley, los reglamentos o los requerimientos de ética aplicables pueden exigirle que comunique estas cuestiones. La información podrá presentarse a una autoridad regulatoria, de cumplimiento, de supervisión u otra autoridad competente externa a la entidad. Además, la ley, regulación o los requerimientos de ética aplicables podrían exigir al auditor que considere el momento de presentación de esa información antes de la emisión del informe de auditoría.

> Ejemplo:
>
> En algunas jurisdicciones, existen requerimientos legales que establecen procedimientos de alerta temprana para que el auditor informe a una autoridad supervisora cuando existe una incertidumbre material para permitir que una autoridad adecuada externa a la entidad investigue la cuestión y tome medidas. Los procedimientos de alerta temprana pueden incluir informar a una autoridad supervisora en el momento en que el auditor identifique una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A103. Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden no incluir requerimientos para que el auditor informe a una autoridad apropiada fuera de la entidad como se describe en el apartado A102. Sin embargo, la ley, regulación o los requerimientos de ética aplicables[44] pueden otorgar al auditor el derecho de informar la cuestión a una autoridad apropiada fuera de la entidad, a menos que la divulgación de la información esté impedida por el deber de confidencialidad del auditor según la ley, regulación o los requerimientos de ética aplicables. En esas circunstancias, el auditor también puede decidir discutir la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

> Ejemplos:
>
> - Al auditar los estados financieros de una institución financiera, el auditor puede tener derecho, conforme a la ley o regulación, a discutir con una autoridad supervisora cuando exista una incertidumbre material.
> - Los requerimientos de ética aplicables pueden exigir que el auditor considere si es necesario tomar medidas adicionales para el interés público. Estas acciones pueden incluir informar la cuestión a una autoridad competente fuera de la entidad incluso cuando no exista un requerimiento legal o reglamentario para hacerlo.[45]

[44] Por ejemplo, el apartado R114.3(a) del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código IESBA) puede permitir la divulgación de información confidencial cuando exista un deber o derecho legal o profesional de divulgarla. El apartado 114.3 A1(b)(iv) del Código IESBA explica que existe un deber o derecho profesional de revelar esa información para cumplir con las normas técnicas y profesionales.

A104. Los factores que el auditor puede considerar para determinar si procede informar la cuestión a una autoridad competente externa a la entidad pueden incluir: [45]

- Las opiniones expresadas por la autoridad reguladora, de cumplimiento, de supervisión u otra autoridad competente externa a la entidad.
- Si informar la cuestión resultaría en el interés público.
- La idoneidad y oportunidad de las acciones de la administración y, cuando corresponda, de los responsables del gobierno de la entidad, para abordar o mitigar la situación.

A105. Informar sobre cuestiones de negocio en marcha a una autoridad competente externa a la entidad puede implicar consideraciones complejas y juicios profesionales. En esas circunstancias, el auditor puede considerar consultar internamente (por ejemplo, dentro de la firma o con una firma de la red) o de manera confidencial con un regulador o un organismo profesional (a menos que esté prohibido por ley o regulación o viole el deber de confidencialidad). El auditor puede también considerar obtener asesoramiento jurídico para conocer sus opciones o las implicaciones legales de una determinada forma de proceder.

[45] Véase, por ejemplo, los apartados R360.19 a R360.26 del Código IESBA.

Anexo
(Ref.: Párrafos A78, A81, A89, A91-A92)

Ejemplos de informes de auditoría en relación con negocio en marcha

- Ejemplo 1: Un informe de auditoría de una entidad no cotizada que contiene una opinión no modificada cuando el auditor ha concluido que no existe incertidumbre material.
- Ejemplo 2: Un informe de auditoría de una entidad cotizada que contiene una opinión sin salvedades cuando el auditor ha concluido que no existe incertidumbre material y las revelaciones en los estados financieros sobre los juicios significativos hechos por la administración al concluir que no existe incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha son adecuadas.
- Ejemplo 3: Un informe de auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y que se revela adecuadamente en los estados financieros.
- Ejemplo 4: Informe de auditoría de una entidad cotizada con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y que se revela adecuadamente en los estados financieros.
- Ejemplo 5: Informe de auditoría de una entidad cotizada con una opinión con salvedades cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y los estados financieros contienen una incorrección material porque no se revela adecuadamente.
- Ejemplo 6: Un informe de auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada con una opinión adversa cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y las revelaciones requeridas relativas a la incertidumbre material se omiten en los estados financieros.

Ejemplo 1 — Informe de auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada que contiene una opinión no modificada cuando no existe incertidumbre material

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)[46]).**
- **Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (un marco de información financiera con fines generales).**
- **Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.**
- **El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.**
- **Los requerimientos de ética que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.**
- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material.**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**
- **El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.**
- **Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

[46] NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[47]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen información material sobre las políticas contables.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales (o *expresan la imagen razonable de*) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) su desempeño financiero y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Contables NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). 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 los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*], 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.

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[48]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

---

[47] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[48] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en Marcha del informe de auditoría.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[49]

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).[50]]

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

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[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]

[49] En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[50] Los apartados 34 y 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con el negocio en marcha para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Ejemplo 2 — Informe de auditoría de una entidad cotizada que contiene una opinión no modificada cuando no existe incertidumbre materia y las revelaciones en los estados financieros sobre los juicios significativos realizados por la administración al concluir que no existe incertidumbre son adecuadas.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**
- **Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASB (un marco de información financiera con fines generales).**
- **Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.**
- **El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.**
- **Los requerimientos de ética que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.**
- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material.**
- **La administración ha revelado información sobre los juicios significativos realizados para concluir que no existe incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y que las revelaciones son adecuadas.**
- **El auditor ha optado por complementar las declaraciones requeridas de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024) haciendo referencia a las secciones que describen las respectivas responsabilidades de la administración y del auditor en relación con negocio en marcha.**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**
- **El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.**
- **Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[51]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen información material sobre las políticas contables.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales (o *expresan la imagen razonable de*) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) su desempeño financiero y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Contables NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). 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 los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*], 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.

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[52]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe las incertidumbres que enfrenta la Compañía, los juicios significativos realizados por la administración al evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y las acciones de mitigación que se han implementado para abordar los efectos sobre las actividades comerciales de la Compañía.

[Descripción de como el auditor evaluó la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).]

Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

[51] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[52] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha. Nuestras responsabilidades y las responsabilidades de la administración con respecto a la evaluación de negocio en marcha se describen en las secciones pertinentes de este informe.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones fueron abordadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y al formar nuestra opinión sobre los mismos, y no proporcionamos una opinión separada sobre estas cuestiones. Además de los juicios significativos realizados por la administración al concluir que no existe incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha a los que se hace referencia en la sección de Negocio en marcha, hemos determinado que las cuestiones descritas a continuación son las cuestiones clave de auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[53]

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)[54].]

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

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

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]

53 U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

54 Los apartados 34 y 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con el negocio en marcha para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Ejemplo 3 — Informe de una auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada que contiene una opinión no modificada cuando existe una incertidumbre material y las revelaciones en los estados financieros son adecuadas.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo (es decir, la NIA 600 (Revisada) no es aplicable).**
- **Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASB (un marco de información financiera con fines generales).**
- **Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.**
- **El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.**
- **Los requerimientos de ética que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.**
- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material. La información revelada en los estados financieros sobre la incertidumbre material es adecuada.**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**
- **El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.**
- **Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[55]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen información material sobre las políticas contables.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales (o *expresan la imagen razonable de*) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) su desempeño financiero y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Contables NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). 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 los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*], 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 la negocio en marcha

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

---

[55] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[56]

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).[57]]

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

[Informado de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase el ejemplo 1 en la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[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]

[56] U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[57] Los apartados 34 y 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con el negocio en marcha para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Ejemplo 4 — Informe de auditoría de una entidad cotizada que contiene una opinión no modificada cuando existe una incertidumbre material y las revelaciones en los estados financieros son adecuadas.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**
- **Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera NIIF emitidas por el IASB (un marco de propósito general).**
- **Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.**
- **El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.**
- **Los requerimientos de ética que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.**
- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material. La información revelada en los estados financieros sobre la incertidumbre material es adecuada.**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**
- **El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.**
- **Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[58]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen información material sobre las políticas contables.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales (o *expresan la imagen razonable de*) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) su desempeño financiero y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Contables NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). 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 los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*], 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 negocio en marcha

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY.

[descripción de como el auditor evaluará la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).]

Como se menciona en la Nota X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

---

[58] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[59]

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).[60]]

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

[Informado de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase el ejemplo 1 en la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

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]

[59] U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[60] Los apartados 34 y 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con el negocio en marcha para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Ejemplo 5 – Un informe de auditoría de una entidad cotizada que contienen una opinión con salvedades cuando existe una incertidumbre material y los estados financieros contienen una incorrección material porque no se revela adecuadamente.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**
- **Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de IASB (un marco de información financiera con fines generales).**
- **Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.**
- **Los requerimientos de ética que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.**
- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material. En la Nota Y de los estados financieros se explica la magnitud de los acuerdos de financiación, el vencimiento y el importe total de la financiación; sin embargo, los estados financieros no incluyen un análisis del impacto o de la disponibilidad de refinanciación ni califican esta situación como una incertidumbre material.**
- **Los estados financieros contienen incorrecciones materiales debido a la revelación inadecuada de la incertidumbre material. Se expresa una opinión con salvedades porque el auditor ha concluido que los efectos sobre los estados financieros de esta revelación inadecuada son materiales pero no generalizados.**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**
- **El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros también afecta a la otra información.**
- **Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[61]

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen información material sobre las políticas contables.

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 (o *expresan la imagen razonable de*) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) su desempeño financiero y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Contables NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Fundamento de la opinión con salvedades

Como se explica en la Nota Y, los acuerdos financieros de la Sociedad expiran y los importes pendientes han de pagarse el 19 de marzo de 20X2. La Sociedad no ha podido renegociar ni obtener financiamiento sustitutivo. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha. Los estados financieros no revelan adecuadamente esta cuestión.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). 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 los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*], 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.

Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, existe una incertidumbre material que no se ha revelado adecuadamente en los estados financieros.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

---

[61] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase el Ejemplo 6 del Apartado 2 de la NIA 720 (Revisada). El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 6 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección de *Fundamento de la opinión con salvedades,* u en la sección *Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.]

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[62]

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).[63]]

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

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

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]

---

[62] U otro término adecuado en el contexto del según el marco legal de la jurisdicción en particular.

[63] Los apartados 34 y 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con el negocio en marcha para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Ejemplo 6 — Informe de auditoría de una entidad distinta a una entidad cotizada que contiene una opinión desfavorable cuando existe una incertidumbre material y no es revelada en los estados financieros.

El ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**
- **Los estados financieros han sido preparados por la administración de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASB (un marco de información financiera con fines generales).**
- **Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.**
- **Los requerimientos de ética que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.**
- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material. Los estados financieros no revelan la información requerida en relación con la incertidumbre material. Se expresa una opinión desfavorable (adversa) debido a que los efectos sobre los estados financieros de dicha omisión son materiales y generalizados.**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**
- **El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros también afecta a la otra información.**
- **Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.**
- **Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[64]

Opinión desfavorable (adversa)

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen información material sobre las políticas contables.

En nuestra opinión, debido a la omisión de la información mencionada en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales (o *no expresan la imagen razonable de*) la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1, así como (de) su desempeño financiero y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Contables NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)

Los acuerdos de financiamiento de la Sociedad expiraron y los importes pendientes deberían haberse pagado el 31 de diciembre de 20X1. La Sociedad no ha podido renegociar ni obtener financiamiento sustitutivo. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha. Los estados financieros no revelan adecuadamente este hecho.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). 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 los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*], 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 desfavorable (adversa).

Incertidumbre material relacionada con la Negocio en marcha

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)* de nuestro informe, existe una incertidumbre material que no se ha revelado en los estados financieros.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

---

[64] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 7 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último apartado de la sección Otra Información en el Ejemplo 7 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión adversa que también afecta a la otra información.]

Responsabilidades de la administración y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[65]

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).[66]]

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

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[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]

[65] U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[66] Los apartados 34 y 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con el negocio en marcha para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA Y EN CONSECUENCIA QUE SURGEN DE LA NIA 570 (REVISADA 2024)

Nota: Las siguientes son modificaciones de concordancia a otras Normas Internacionales de Auditoria (NIA) como resultado de la aprobación de la NIA 570 (Revisada 2024). Estas modificaciones entrarán en vigor al mismo tiempo que la NIA 570 (Revisada 2024) y se muestran con los cambios marcados de las últimas versiones aprobadas de las NIA que se modifican. Los números de las notas a pie de página de estas modificaciones no concuerdan con los de las NIA que se modifican y el lector debe remitirse a esa NIA.

NIA 200, OBJETIVOS GLOBALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría (Ref.: Apartados 5 y 17)

…

Limitaciones inherentes a la auditoría

…

Otras cuestiones que afectan a las limitaciones inherentes a la auditoría

A56. En el caso de determinadas afirmaciones o cuestiones analizadas, los posibles efectos de las limitaciones inherentes sobre la capacidad del auditor para detectar incorrecciones materiales son especialmente significativos. Dichas afirmaciones o materias objeto de análisis incluyen:

- El fraude, especialmente el fraude en el que participa la alta dirección o cuando existe colusión. Véase la NIA 240 para más detalles.
- La existencia e integridad de las relaciones y transacciones con partes relacionadas. Véase la NIA 550[67]
  para más detalles.
- La ocurrencia del incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Véase la NIA 250 (Revisada)[68]2para más detalles.
- Hechos o condiciones futuros que puedan ser causa de que la entidad deje de ser un negocio en marcha. Véase la NIA 570 (Revisada 2024)[69] para más detalles.

Las NIA aplicables identifican procedimientos de auditoría específicos para permitir mitigar el efecto de las limitaciones inherentes.

…

---

[67] NIA 550, *Partes vinculadas.*

[68] NIA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*.

[69] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

NIA 210, *ACUERDO DE LOS TÉRMINOS DEL ENCARGO DE AUDITORÍA*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Acuerdo de los términos del encargo de auditoría

…

Carta del encargo u otra forma de acuerdo escrito[70] (Ref.: Apartados 10-11)

…

Estructura y contenido de la carta de encargo

A24. La estructura y el contenido de la carta de encargo pueden variar de una entidad a otra. La información a incluir en la carta de encargo sobre las responsabilidades del auditor puede basarse en la NIA 200.[71] Los apartados 6(b) y 12 de la presente NIA describen las responsabilidades de la dirección. Además de incluir las cuestiones que el apartado 10 requiere, una carta de encargo puede hacer referencia, por ejemplo, a:

- La definición del alcance de la auditoría, incluida una referencia a las disposiciones legales o reglamentarias y las NIA aplicables, así como a las normas de ética y otros pronunciamientos de organizaciones profesionales a los que el auditor se adhiera.
- La forma de cualquier otra comunicación de resultados del encargo de auditoría.
- ~~El requerimiento de que el auditor comunique cuestiones clave de auditoría en su informe de conformidad con la NIA 701.[72]~~
- El hecho de que, por las limitaciones inherentes a la auditoría y por las limitaciones inherentes al control interno, haya un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, incluso aunque la auditoría se planifique y se ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.
- Los planes relativos a la planificación y ejecución de la auditoría, incluida la composición del equipo del encargo.
- La expectativa de que la dirección proporcione manifestaciones escritas (véase también el apartado A13).
- La expectativa de que la dirección proporcione acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, incluida la expectativa de que la dirección proporcione acceso a la información relevante para la información a revelar.
- El acuerdo de la dirección de poner a disposición del auditor un borrador de los estados financieros, incluida toda la información relevante para su preparación, tanto la obtenida de

[70] En el siguiente párrafo, cualquier referencia a una carta del encargo de auditoría debe tomarse como referencia a una carta del encargo de auditoría u otra forma apropiada de acuerdo escrito.

[71] NIA 200, apartados 3-9.

[72] ~~NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.~~

dentro o fuera la información a revelar) y, en su caso, la otra información,[73] con tiempo suficiente para que el auditor pueda terminar la auditoría según el calendario propuesto.

- El acuerdo de la dirección de informar al auditor sobre los hechos que puedan afectar a los estados financieros y que lleguen a conocimiento de la dirección durante el periodo que media entre la fecha del informe de auditoría y la fecha de publicación de los estados financieros.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación.
- La solicitud de que la dirección acuse recibo de la carta de encargo y apruebe los términos del encargo que se recogen en ella.
- La expectativa de que la administración proporcione una evaluación de negocio en marcha que cubra un período de al menos doce meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros.[74]
- Los requerimientos para que el auditor describa en el informe de auditoría cómo evaluó la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[75]
- El requerimiento de que el auditor comunique cuestiones clave de auditoría en su informe de conformidad con la NIA 701.[76]

…

Anexo 1

(Ref.: Apartados A24–A26)

Ejemplo de carta de encargo de auditoría

…

[Responsabilidades del auditor]

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las NIA. Estas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética. Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

…

- Concluimos e informamos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de negocio en marcha y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de

[73] Tal como se define en la NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información.*

[74] Véase la NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartado 21.

[75] NIA 570 (Revisada 2024), apartados 34(b)(ii) y 35(b).

[76] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser un negocio en marcha.

…

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que [la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad][77] reconocen y comprenden que tienen la responsabilidad de:

(a) …

(b) …

(c) Para proporcionarnos:[78]

(i) Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la dirección] y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;

(ii) Información adicional que podamos solicitar a [la dirección] para fines de la auditoría, tal como una evaluación de negocio en marcha que cubra un periodo de al menos 12 meses a partir de la fecha de aprobación de los estados financieros; y

(iii) Acceso ilimitado a las personas de la compañía de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a [la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad] confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

…

NIA 220 (REVISADA), GESTIÓN DE LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Realización del encargo

…

Dirección, supervisión y revisión (Ref.: Apartado 30)

…

La revisión del socio el encargo (Ref.: Apartados 30-34)

…

A92. El socio del encargo ejerce el juicio profesional al identificar las áreas de juicio significativo identificadas por el equipo del encargo. Las políticas o procedimientos de la firma pueden especificar

[77] Emplear la terminología adecuada en función de las circunstancias.

[78] Véanse en el apartado A24 ejemplos de otras cuestiones relativas a las responsabilidades de la dirección que se pueden incluir.

ciertas cuestiones que comúnmente se espera que sean juicios importantes. Los juicios importantes en relación con el encargo de auditoría pueden incluir cuestiones relacionadas con la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría, para llevar a cabo el encargo, su ejecución y las conclusiones generales alcanzadas por el equipo del encargo, por ejemplo:

- Cuestiones relacionadas con la planificación del encargo, tales como las cuestiones para determinar la importancia relativa
    - El personal con experiencia especializada en el área de contabilidad y auditoría;
    - El uso de personal de los centros de prestación de servicios;
- La decisión de involucrar a un experto del auditor, incluida la decisión de involucrar a un experto externo;
- La consideración del equipo del encargo sobre la información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad y las respuestas propuestas para esa información;
- El proceso de evaluación de riesgos por parte del equipo del encargo, incluidas las situaciones en las que la consideración de factores de riesgo inherentes y la evaluación del riesgo inherente requiere un juicio significativo por parte del equipo del encargo.
- La consideración del equipo del encargo sobre las relaciones con partes relacionadas y las transacciones y revelaciones;
- Los resultados de los procedimientos realizados por el equipo del encargo en áreas importantes del encargo, por ejemplo, conclusiones con respecto a ciertas estimaciones contables, políticas contables o consideraciones de negocio en marcha;
- La evaluación realizada por el equipo del encargo del trabajo realizado por los expertos y las conclusiones obtenidas del mismo;
- En situaciones de auditoría de grupo:
    - La estrategia general de auditoría de grupo y el plan de auditoría de grupo propuestos;
    - Decisiones sobre la participación de los auditores del componente, incluida la forma de dirigir y supervisar su trabajo; y
    - La evaluación del trabajo realizado por los auditores del componente y las conclusiones alcanzadas.
- Cómo se han abordado las cuestiones que afectan a la estrategia general de auditoría y al plan de auditoría;
- La importancia y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas identificadas durante el encargo.
- La opinión de auditoría propuesta y las cuestiones que se comunicarán en el informe de auditoría, por ejemplo, las cuestiones clave de auditoría, o cuestiones relativas a negocio en marcha. ~~un párrafo sobre "Incertidumbre material relacionada con el negocio en marcha".~~

…

NIA 230, *DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida

…

Documentación de cuestiones significativas y de juicios profesionales significativos relacionados con estas (Ref.: Apartado 8(c))

…

A10. Algunos ejemplos de circunstancias en las que, de conformidad con el párrafo 8, es apropiado preparar documentación de auditoría relacionada con el uso del juicio profesional que incluya, cuando las cuestiones y juicios sean significativos:

- Las bases para las conclusiones del auditor cuando un requerimiento establezca que el auditor "considerará" determinada información o factores y dicha consideración sea significativa en el contexto del encargo concreto.
- La base para la conclusión del auditor sobre la razonabilidad de áreas de juicios subjetivos hechos por la dirección, por ejemplo, los juicios de la administración en relación con la base contable de negocio en marcha.[79]
- El fundamento para la evaluación del auditor sobre si una estimación contable y la información relacionada a revelar es razonable en el contexto del marco de información financiera aplicable o si contienen incorrecciones.
- Las bases para las conclusiones del auditor sobre la autenticidad de un documento cuando se ha llevado a cabo una investigación adicional (tal como la correcta utilización de un experto o de procedimientos de confirmación) como consecuencia de condiciones identificadas durante la realización de la auditoría que llevaron al auditor a considerar que el documento podía no ser auténtico.
- Cuando es aplicable la NIA 701,[80] la determinación por parte del auditor de las cuestiones clave de la auditoría o la determinación de que no hay cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar.

…

Anexo

(Ref.: Apartado 1)

Requerimientos específicos de documentación de auditoría en otras NIA

En este anexo se identifican los apartados de otras NIA que contienen requerimientos específicos de

[79] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[80] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

documentación. Esta lista no exime de tener en cuenta los requerimientos y la correspondiente guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

- NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría* - apartados 10-12.
- NIA 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de la auditoría de estados financieros*, apartado 41.
- NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartados 45-48.
- NIA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*, apartado 30.
- NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*, apartado 24.
- NIA 300, *Planificación de la auditoría de estados financieros*, apartado 12.
- NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material*, apartado 38.
- NIA 320, Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de una auditoria, apartado 14
- NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*, apartados 28-30.
- NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*, apartado 15.
- NIA 540 (Revisada), Auditoría de estimaciones contables y de la información relacionada a revelar, apartado 39.
- NIA 550, *Partes vinculadas*, apartado 28.
- NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartado 44.
- NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*, apartado 59.
- NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartados 36 y 37.
- NIA 720 (Revisada), Responsabilidades del auditor con respecto a otra información, apartado 25.

NIA 250 (REVISADA), CONSIDERACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

…

Requerimientos

…

Comunicación e información sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento

…

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento

29. Si el auditor ha identificado un incumplimiento o tiene indicios de un incumplimiento con las leyes o regulaciones, determinará si la ley, regulación o los requerimientos de ética aplicables: (Ref.: Apartados A28–A34)

    (a) Requieren que el auditor informe a una autoridad apropiada ajena a la entidad.

    (b) Establecer responsabilidades o derechos en cumplimiento de los cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Consideración por el auditor del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias

…

Procedimientos para identificar casos de incumplimiento-Otras disposiciones legales y reglamentarias (Ref.: Apartados 6 y 15)

A13. Algunas otras disposiciones legales y reglamentarias pueden requerir una atención especial por parte del auditor por tener un efecto fundamental sobre las actividades de la entidad (como se describe en el apartado 6(b)). El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tengan un efecto fundamental en las actividades de la entidad puede ocasionar el cese de las actividades de la entidad, o poner en cuestión la capacidad de la entidad para continuar ~~su continuidad~~ como negocio en marcha.[81] Por ejemplo, el incumplimiento de los requerimientos de la licencia de la entidad u otro derecho para realizar sus operaciones podría tener tal impacto (por ejemplo, para un banco, el incumplimiento de los requerimientos de capital o de inversión). También existen numerosas disposiciones legales y reglamentarias, relacionadas principalmente con los aspectos operativos de la entidad, que habitualmente no afectan a los estados financieros y que no se tienen en cuenta en los sistemas de información de la entidad relevantes para la información financiera.

…

Comunicación e información sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento

…

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento (Ref.: Apartado 29)

A28. Informar sobre el incumplimiento identificado o sospechado de las leyes y regulaciones a una autoridad apropiada fuera de la entidad puede ser requerido o apropiado en las circunstancias porque:

    (a) Las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos éticos relevantes requieren que el auditor lo informe (ver apartado A29);

[81] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

(b) El auditor ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables (véase apartado A30); o

(c) Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos éticos relevantes proporcionan al auditor con el derecho de hacerlo (véase el apartado A31).

…

A31. Aun cuando las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables no contengan requerimientos que traten de la información sobre incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento, pueden otorgar al auditor el derecho a informar de ello a una autoridad competente ajena a la entidad. Por ejemplo, cuando se auditan los estados financieros de una institución financiera, el auditor puede tener el derecho bajo las disposiciones legales y reglamentarias, de discutir cuestiones tales como un incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento con las disposiciones legales y reglamentarias, con una autoridad supervisora.

…

NIA 260 (REVISADA), *COMUNICACIÓN CON LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA ENTIDAD*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Cuestiones que deben comunicarse

…

…

Dificultades significativas surgidas durante la realización de la auditoría (Ref.: Apartado 16(b))

A21. Las dificultades significativas surgidas durante la realización de la auditoría pueden referirse a situaciones como las siguientes:

- Retrasos significativos de la dirección, la falta de disponibilidad de personal de la entidad o la falta de disposición de la dirección para proporcionar información que necesita el auditor para aplicar sus procedimientos.
- Un plazo excesivamente corto para completar la auditoría.
- La necesidad de tener que realizar un esfuerzo mayor de lo esperado para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
- La falta de disponibilidad de la información que se esperaba obtener.
- Restricciones impuestas al auditor por parte de la dirección.
- La falta de disposición de la dirección para realizar o ampliar su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, cuando se le solicite.[82]

[82] Véase la NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartado 42(e).

En algunas circunstancias, este tipo de dificultades puede suponer una limitación al alcance, que implique una opinión modificada.[83]

…

Circunstancias que afectan a la estructura y contenido del informe de auditoría (Ref.: Apartado 16(d))

…

A24. Entre las circunstancias en las que el auditor está obligado a incluir información adicional en el informe de auditoría de conformidad con las NIA, o puede considerarlo necesario por algún otro motivo, y en las que se requiere comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, incluyen cuando, por ejemplo:

- Cuando el auditor tenga previsto expresar una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705 (Revisada).[84]
- Cuando el informe de auditoría mencione una incertidumbre material relacionada con negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[85]
- Cuando se comuniquen cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.[86]
- Cuando el auditor considere necesario incluir un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada)[87] o está obligado a ello por otras NIA.
- Si el auditor ha concluido que existe una incorrección material en la información de conformidad con la NIA 720 (revisada).[88]

Anexo 1

(Ref.: Apartado 3)

Requerimientos específicos en la NIGC 1 y en otras NIA que se refieren a la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

Este anexo identifica los apartados en la NIGC1[89] y de otras NIA que requieren la comunicación de cuestiones específicas con los responsables del gobierno de la entidad. Esta lista no exime de tener en cuenta los requerimientos y la correspondiente guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

- NIGC 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*, apartado 34(e).
- NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartados 22, 39(c)(i) y 41–43.

---

[83] NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

[84] NIA 705 (Revisada), apartado 30.

[85] NIA 570 (Revisada 2024) ~~*Negocio en marcha,*~~ apartado 42(f) ~~25(d)~~.

[86] NIA 701, apartado 17.

[87] NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 12.

[88] NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, apartado 18(a).

[89] NIGC 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*,

- NIA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros,* apartados 15, 20 y 23– 25.
- NIA 265, *Comunicación de las deficiencias del control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad,* apartado 9.
- NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*, apartados 12–13
- NIA 505, *Confirmaciones externas*, apartado 9
- NIA 510, *Encargos iniciales de auditoría–Saldos de apertura*, apartado 7.
- NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la información a revelar relacionada*, apartado 38.
- NIA 550, *Partes vinculadas*, apartado 27.
- NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*, apartados 7(b)–(c), 10(a), 13(b), 14(a) y 17.
- NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha,* apartados 41–42 ~~25~~.
- NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes*, apartado 57.
- NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartados 20 y 31.
- NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros,* apartado 46.
- NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor independiente*, apartado 17.
- NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente,* apartados 12, 14, 23 al 30.
- NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 12.
- NIA 710, *Información comparativa-Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos*, párrafo 18.
- NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra*, apartados 17 al 19.

…

NIA 315 (REVISADA 2019), IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas (Ref.: Apartados 13-18)

A11. Los riesgos de incorrección material que deben ser identificados o valorados incluyen tanto los que se deben a fraude como los debidos a error, y ambos se tratan en la presente NIA. Sin embargo, la significatividad del fraude es tal que la NIA 240 incluye requerimientos y orientaciones adicionales sobre los procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas para obtener

información con el fin de identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a fraude.[90] Además, las siguientes NIA proporcionan requerimientos y orientaciones adicionales sobre la identificación y valoración de riesgos de incorrección material con respecto a cuestiones o circunstancias específicas:

- NIA 540 (Revisada)[91] en referencia a las estimaciones contables;
- NIA 550 en referencia a las relaciones y transacciones con partes vinculadas;
- NIA 570 (Revisada 2024)[92] en referencia a negocio en marcha; y
- NIA 600 (Revisada)[93] en referencia a estados financieros de grupos.

…

Evaluar el entorno de control (Ref.: Apartado 21(b))

…

Información obtenida fuera de los libros mayores y auxiliares.

A138. Los estados financieros pueden contener información que se obtiene al margen del mayor y de los auxiliares. Ejemplos de esa información que el auditor puede considerar incluyen:

- Información obtenida de contratos de arrendamiento relevante para la información a revelar en los estados financieros.
- Información revelada en los estados financieros producida por el sistema de gestión de riesgos de una entidad.
- Información sobre valor razonable generada por expertos de la dirección y revelada en los estados financieros.
- Información a revelar en los estados financieros que ha sido obtenida de modelos o de otros cálculos utilizados para desarrollar las estimaciones contables reconocidas y reveladas en los estados financieros, incluida la información relativa a los datos e hipótesis subyacentes utilizados en esos modelos, tales como:
  - Hipótesis desarrolladas internamente que pueden afectar la vida útil de un activo; o
  - Datos, tales como tipos de interés, afectados por factores fuera del control de la entidad.
- Información revelada en los estados financieros sobre análisis de sensibilidad derivados de modelos financieros que demuestra que la dirección ha considerado hipótesis alternativas.
- Información reconocida o revelada en los estados financieros que se ha obtenido de las declaraciones y registros de impuestos de una entidad.
- Información revelada en los estados financieros obtenida de análisis preparados para respaldar la valoración de la dirección sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha, así como revelaciones, en su caso, relacionadas con eventos o

[90] NIA 240, apartados 12-27.

[91] NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la información a revelar relacionada*.

[92] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[93] NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

condiciones identificadas que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.[94]

…

Identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material en los estados financieros

A195. Los riesgos de incorrección material en los estados financieros se refieren a los que se relacionan de manera generalizada con los estados financieros en su conjunto y, potencialmente, afectan a varias afirmaciones. Los riesgos de esta naturaleza no son necesariamente riesgos que se puedan identificar con afirmaciones específicas sobre las clases de transacciones, saldos contables o información a revelar (por ejemplo, el riesgo de que la dirección eluda los controles). Más bien, representan circunstancias que pueden aumentar, de manera generalizada, los riesgos de incorrección material en las afirmaciones. La evaluación del auditor de si los riesgos identificados se relacionan de manera generalizada con los estados financieros respalda la evaluación del auditor de los riesgos de incorrección material en los estados financieros. En otros casos, una serie de afirmaciones también pueden identificarse como susceptibles al riesgo y, por lo tanto, pueden afectar la identificación del riesgo del auditor y la evaluación de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones.

Ejemplo:

La entidad enfrenta pérdidas operativas y cuestiones de liquidez y depende de financiamiento que todavía no ha sido asegurado. En esas circunstancias, el auditor puede ~~determinar~~ concluir que el uso por parte de la administración de la base contable de negocio en marcha origina un riesgo de incorrección material en los estados financieros. En esta situación, es posible que sea necesario aplicar el marco contable utilizando una base de liquidación, lo que probablemente afectaría todas las afirmaciones de manera generalizada.

…

Apéndice 1

(Apartados párrafos A61-A64)

Consideraciones para conocer a la entidad y su modelo de negocio

…

Objetivos y alcance del modelo de negocio de una entidad

…

4. Un riesgo de negocio puede tener una consecuencia inmediata sobre el riesgo de incorrección material para tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en las afirmaciones o en los estados financieros. Por ejemplo, el riesgo de negocio que surge de una caída significativa en los valores del mercado inmobiliario puede aumentar el riesgo de incorrección material asociado con las afirmaciones de valuación para un prestamista que otorga préstamos a mediano plazo respaldados por bienes raíces. Sin embargo, el mismo riesgo, particularmente en combinación con

[94] NIA 570 (Revisada 2024), apartados ~~A25~~ ~~19-20~~

una grave recesión económica que al mismo tiempo aumenta el riesgo subyacente de pérdidas crediticias de por vida en sus préstamos, también puede tener una consecuencia a más largo plazo. La exposición neta resultante de las pérdidas crediticias puede indicar un hecho o condición que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Si es así, esto podría tener implicaciones para las conclusiones de la dirección y del auditor en cuanto a la idoneidad del uso por parte de la entidad de la base contable de negocio en marcha, y la ~~determinación~~ conclusión de si existe una incertidumbre material. En consecuencia, el considerar si un riesgo de negocio puede originar un riesgo de incorrección material es una cuestión que se valora teniendo en cuenta las circunstancias de la entidad. En el **Anexo 2** se indican ejemplos de hechos y condiciones que pueden dar lugar a la existencia de riesgos de incorrección material.

…

NIA 450, *EVALUACIÓN DE LAS INCORRECCIONES IDENTIFICADAS DURANTE LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas (Ref.: Apartados 10-11)

…

A17. Además, cada incorrección individual de una información cualitativa se considera para evaluar su efecto en la información o las informaciones a revelar pertinentes, así como su efecto global sobre los estados financieros en su conjunto. La determinación de si una o varias incorrecciones en una información a revelar cualitativa es material, en el contexto del marco de información financiera aplicable y de las circunstancias específicas de la entidad, es una cuestión que requiere la aplicación de juicio profesional. Ejemplos de casos en los que tales incorrecciones pueden ser materiales incluyen:

- Descripciones inexactas o incompletas de información acerca de los objetivos, políticas y procesos de gestión de capitales para entidades con actividades aseguradoras o bancarias.
- La omisión de información sobre los hechos o circunstancias que han originado una pérdida por deterioro (por ejemplo, una reducción significativa y duradera de la demanda de un metal o de una materia prima) en una entidad con actividades mineras.
- Información a revelar inadecuada sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha.[95]
- La incorrecta descripción de una política contable relativa a un elemento significativo del estado de situación financiera, del estado del resultado integral, del estado de cambios en el patrimonio o el estado de flujos de efectivo.
- La inadecuada descripción de la volatilidad de un tipo de cambio en una entidad con actividades comerciales internacionales.

…

[95] NIA 570, *Negocio en marcha*, apartados 32-33.

NIA 500, *EVIDENCIA DE AUDITORÍA*

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) explica lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros, y trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión.

2. Esta NIA es aplicable a toda la evidencia de auditoría obtenida en el transcurso de la auditoría. Otras NIA tratan de aspectos específicos de la auditoría (por ejemplo, la NIA 315 (Revisada 2019)[96]), de la evidencia de auditoría que se debe obtener en relación con un tema concreto (por ejemplo, la NIA 570 (Revisada 2024)[97]), de procedimientos específicos para obtener evidencia de auditoría (por ejemplo, la NIA 520[98]) y de la evaluación sobre si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada (NIA 200[99] y NIA 330[100]).

…

NIA 510, *ENCARGOS INICIALES DE AUDITORÍA– SALDOS DE APERTURA*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Anexo

(Ref.: Apartado A8)

Ejemplos de informes de auditoría que contienen opiniones modificadas

[96] NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material.*

[97] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[98] NIA 520, *Procedimientos analíticos.*

[99] NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*.

[100] NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*.

Ejemplo 1:

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de grupo (es decir, la NIA 600 (Revisada)[101] no se aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para~~ continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**[102]

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[103]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[104]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

---

[101] NIA 600(Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

[102] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha.*

[103] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[104] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección Negocio en marcha del informe del auditor.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Otra cuestión

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[105]

Opinión

…

Fundamento de las opiniones, incluido el Fundamento de la opinión con salvedades sobre los resultados y los flujos de efectivo

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[106]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra cuestión

…

NIA 540 (REVISADA), *AUDITORÍA DE ESTIMACIONES CONTABLES Y DE LA INFORMACIÓN A REVELAR RELACIONADA*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

[105] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[106] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección Negocio en marcha del informe del auditor.

Identificación y evaluación de los riesgos de error material (Ref.: Apartados 4, 16)

…

Incertidumbre en la estimación (Ref.: Apartado 16(a))

…

A75. En algunos casos, la incertidumbre de la estimación relacionada con una estimación contable puede afectar el juicio profesional del auditor sobre si existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas ~~acerca~~ sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. La NIA 570 (Revisada 2024)[107] establece requerimientos y proporciona orientaciones en estas circunstancias.

…

Indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección (Ref.: Apartado 32)

…

A135. Los indicadores de un posible sesgo de la dirección pueden afectar la conclusión del auditor sobre si su valoración de riesgos y las respuestas correspondientes siguen siendo apropiadas. El auditor también puede tener que considerar las implicaciones para otros aspectos de la auditoría,[108] incluida la necesidad de cuestionar más la idoneidad de los juicios de la dirección al hacer estimaciones contables. Además, los indicadores de un posible riesgo de la dirección pueden afectar la conclusión del auditor sobre si los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrección material, como describe la NIA 700 (Revisada).[109]

…

NIA 560, *HECHOS POSTERIORES AL CIERRE*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría (Ref.: Apartados 6-9)

…

Indagación (Ref.: Apartado 7(b))

A9. Al indagar con la dirección y, cuando corresponda, a los responsables del gobierno de la empresa si se han producido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a los estados financieros, el auditor puede indagar sobre la situación actual de partidas que se hayan contabilizado basándose en datos

[107] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[108] NIA 570 (Revisada 2024), apartado A68-A71.

[109] NIA 700 (Revisada), apartado 11.

preliminares o no concluyentes y puede hacer indagaciones específicas sobre las siguientes cuestiones:

- Si se han suscrito nuevos compromisos, préstamos o garantías.
- Si han tenido lugar o se han planificado ventas o adquisiciones de activos.
- Si ha habido aumentos de capital o emisión de instrumentos de deuda, tales como una emisión de nuevas acciones u obligaciones, o si se ha alcanzado o planificado algún acuerdo de fusión o de liquidación.
- Si el gobierno se ha apropiado de algún activo o lo ha destruido, por ejemplo, por un incendio o una inundación.
- Si ha habido algún acontecimiento relativo a contingencias.
- Si se ha realizado o previsto algún ajuste contable inusual.
- Si han ocurrido o es probable que ocurran hechos que pongan en duda la idoneidad de las políticas contables utilizadas en los estados financieros, como sería el caso, por ejemplo, si esos hechos pusieran en duda la idoneidad del uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros ~~hipótesis~~.
- Si ha ocurrido algún hecho que sea relevante para la medición de las estimaciones o de las provisiones realizadas en los estados financieros.
- Si ha ocurrido algún hecho que sea relevante para la recuperabilidad de los activos.

…

NIA 580, *MANIFESTACIONES ESCRITAS*

…

Anexo 1

(Ref.: Apartado 2)

Lista de NIA que contienen requerimientos sobre manifestaciones escritas

Este anexo identifica los apartados de otras NIA que requieren manifestaciones escritas específicas sobre la materia objeto de análisis. Esta relación no exime de tener en cuenta los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

- NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartado 40.
- NIA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*, apartado 17.
- NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*, apartado 14.
- NIA 501, *Evidencia de auditoría–Consideraciones específicas para determinadas áreas*, apartado 12.
- NIA 540 (Revisada), Auditoría de estimaciones contables e Información a revelar relacionada – apartado 37

- NIA 550, Partes vinculadas, apartado 26
- NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*, apartado 9.
- NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha,* apartados 39–40 ~~16~~(o).
- NIA 710, *Información comparativa–Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos,* apartado 9.
- NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, apartado 13(c).

…

Anexo 2

(Ref.: Apartado A21)

Ejemplo de carta de manifestaciones

El siguiente ejemplo de carta incluye manifestaciones escritas que son requeridas por esta y por otras NIA. En este ejemplo se supone que el marco de información financiera aplicable son las Normas Internacionales de Información Financiera, que el requerimiento de la NIA 570 (Revisada 2024)[110] de obtener manifestaciones escritas no es aplicable y que no hay excepciones en las manifestaciones escritas solicitadas. Si hubiera excepciones, las manifestaciones tendrían que modificarse para reflejarlas.

…

NIA 600(REVISADA), *CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS DE GRUPOS (INCLUIDO EL TRABAJO DE LOS AUDITORES DE LOS COMPONENTES)*

…

Requerimientos

…

Obtener un conocimiento del grupo y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno del grupo

…

Consideraciones cuando participan los auditores de los componentes

31. El auditor del grupo comunicará, en el momento oportuno, al auditor del componente: (Ref.: Apartado A106)

    (a) Cuestiones que el auditor del grupo determina que son relevantes para el diseño o la ejecución de los procedimientos de valoración de riesgos por parte del auditor del componente a efectos de la auditoría del grupo;

    (b) Al aplicar la NIA 550,[111] las relaciones o transacciones con partes vinculadas identificadas por la dirección del grupo, y cualquier otra parte vinculadas de las que el auditor del grupo tenga

[110] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[111] NIA 550, *Partes vinculadas*, apartado 17.

conocimiento, que sean relevantes para el trabajo del auditor del componente; y (Ref.: Apartado A107)

(c) Al aplicar la NIA 570 (Revisada 2024),[112] los hechos o condiciones identificados por la dirección del grupo o el auditor del grupo que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad del grupo para continuar como Negocio en marcha que son relevantes para la ejecución del trabajo por el auditor del componente.

…

Anexo 1

(Ref.: Apartado A45)

Ejemplo de informe de auditoría cuando el auditor del grupo no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría del grupo [113]

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo de una entidad con subsidiarias (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.[113]**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados[114]

Opinión con salvedades

[112] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[113] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

[114] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros consolidados” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[115]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

NIA 610 (REVISADA 2013), *UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES INTERNOS*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Determinar la naturaleza y alcance del trabajo de la función de auditoría interna que se puede utilizar

Factores que afectan a la naturaleza y alcance del trabajo de la función de auditoría interna que se puede utilizar (Ref.: Apartados 17-19)

…

Juicios en la planificación y aplicación de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de los resultados (Ref.: Apartados 18(a), 30(a))

…

A19. Debido a que el auditor externo es el único responsable de la opinión de auditoría expresada, necesita formarse los juicios significativos del encargo de auditoría de conformidad con el apartado 18. Los juicios significativos incluyen los siguientes:

- Valoración del riesgo de incorrección material;
- Evaluación de la suficiencia de las pruebas realizadas;

[115] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

- Evaluación de la adecuación de la utilización por la dirección de ~~la hipótesis~~ la base contable de negocio en marcha;
- Evaluación de las estimaciones contables significativas; y
- Evaluación de la adecuación de la información a revelar en los estados financieros y de otras cuestiones que afectan al informe de auditoría.

…

Requerimientos

…

Informe del auditor

…

Informe de auditoría para auditorías realizadas de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría

…

Negocio en marcha

29. ~~Cuando sea aplicable, e~~ El auditor informará de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[116]

…

Responsabilidades en relación con los estados financieros

…

34. Esta sección del informe de auditoría describirá la responsabilidad de la dirección en relación con: (Ref.: Apartados A46– A49)

    (a) La preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y

    (b) La evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha[117]~~51~~ y de si es adecuado utilizar el principio contable de negocio en marcha, así como la información a revelar, en su caso, de las cuestiones relacionadas con negocio en marcha. La explicación de la responsabilidad de la dirección en relación con esta evaluación incluirá una descripción de las circunstancias en las que es adecuado el uso del principio contable de negocio en marcha. (Ref.: Apartado A49)

…

Informe de auditoría prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias

---

[116] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartados 34-38 ~~21-23~~.

[117] NIA 570 (Revisada 2024), apartado 2.

50. Si las disposiciones legales o reglamentarias de una jurisdicción concreta imponen al auditor un determinado formato o redacción para el informe de auditoría, este informe se referirá a las Normas Internacionales de Auditoría sólo si incluye, como mínimo, todos los siguientes elementos: (Ref.: Apartados A71– A72)

(a) Un título.

(b) Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del encargo.

(c) Una sección de Opinión que contiene una expresión de opinión sobre los estados financieros y una referencia al marco de información financiera aplicable utilizado para preparar los estados financieros (incluida la identificación de la jurisdicción de origen del marco de información financiera que no sean Normas Internacionales de Información Financiera o Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, véase el apartado 27).

(d) La identificación de los estados financieros de la entidad que han sido auditados.

(e) Una declaración de que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables relativos a la auditoría y de que ha cumplido las restantes responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos.

(i) La declaración identificará la jurisdicción de origen de los requerimientos de ética aplicables o remitirá al Código de Ética del IESBA.

(ii) Si los requerimientos de ética aplicables requieren que el auditor informe públicamente cuándo aplicó los requerimientos de independencia específicos a las auditorías de estados financieros de ciertas entidades, la declaración deberá indicar que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de independencia aplicables a las auditorías de esas entidades.

(f) ~~Cuando corresponda, u~~ Una sección que trate los requerimientos de información de los apartados 34–35 y 36(c) ~~22~~ de la NIA 570 (Revisada 2024) y no sea incongruente con estos.

(g) Cuando corresponda, una sección de Base para la Opinión Calificada (~~o~~ Adversa) que aborde, y no sea incongruente con, los requerimientos de información del apartado 35(b)~~23~~ de la NIA 570 (Revisada 2024).

(h) Cuando corresponda, una sección que incluya la información requerida por la NIA 701, o información adicional acerca de la auditoría impuesta por disposiciones legales o reglamentarias, que trate los requerimientos de información de esa NIA y no sea incongruente con estos.[118] (Ref.: Apartados A73–A76)

(i) Cuando corresponda, una sección que trate los requerimientos de información del apartado 24 de la NIA 720 (Revisada).

(j) Una descripción de las responsabilidades de la dirección en relación con la preparación de los estados financieros y la identificación de los responsables de la supervisión del proceso de información financiera que trate los requerimientos de información de los apartados 33-36 y no sea incongruente con estos.

(k) Una referencia a las Normas Internacionales de Auditoría y a las disposiciones legales o reglamentarias y una descripción de las responsabilidades del auditor en una auditoría de estados financieros que responda los requerimientos de información de los apartados

[118] NIA 701, apartados 11-16.

37- 40 y no sea incongruente con estos. (Ref.: Apartados A51–A54)

(l) En el caso de auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas, el nombre del socio del encargo salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal.

(m) La firma del auditor.

(n) La dirección del auditor.

Anexo

(Ref.: Apartado A19)

Ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre los estados financieros

Ejemplo 1 – Informe del auditor sobre los estados financieros de una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de presentación fiel

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[119]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

[119] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[120]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la dirección del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

Ejemplo 2 – Informe del auditor sobre los estados financieros consolidados de una entidad que cotiza, preparado de conformidad con un marco de presentación fiel

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo de una entidad con subsidiarias (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

[120] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados[121]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[122]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la dirección del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

Ejemplo 3 – Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **No se requiere al auditor, o no ha decidido, comunicar las cuestiones clave de auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

[121] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros consolidados” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[122] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[123]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

[123] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Ejemplo 4 – Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de cumplimiento con fines generales

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada requeridos por las disposiciones legales o reglamentarias. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[124]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[124] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

…

NIA 701, COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE AUDITORÍA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

Introducción

Alcance de esta NIA

…

4. La comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría se realiza en el contexto de la opinión que se ha formado el auditor sobre los estados financieros en su conjunto. La comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría:

   (a) no sustituye la información que debe revelar la dirección en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, o aquella otra que sea necesaria para lograr la presentación fiel;

   (b) no exime al auditor de expresar una opinión modificada cuando lo requieran las circunstancias de un encargo de auditoría específico de conformidad con la NIA 705 (Revisada);[125]

   (c) no exime al auditor de informar de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024);[126] ~~cuando existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha;~~

   (d) no es una opinión separada sobre cuestiones particulares. (Ref.: Apartados A5-A8)

…

Requerimientos

…

Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría

…

Relación entre las descripciones de las cuestiones clave de la auditoría y otros elementos que se deben incluir en el informe de auditoría

15. Los siguientes son, por su naturaleza, cuestiones clave de auditoría: ~~U~~una cuestión que dé lugar a una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada)~~,~~ o de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024), ~~o~~ una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha o cuando la administración ha realizado juicios significativos para concluir que no existe una incertidumbre material. ~~de conformidad con la NIA 570 (Revisada), son por su naturaleza cuestiones clave de la auditoría.~~ Sin embargo, en esas circunstancias, estas cuestiones no se describirán en la

[125] NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

[126] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartados 34-38 ~~22-23~~.

sección de Cuestiones Clave de Auditoría del informe de auditoría y los requerimientos de los apartados 13 y 14 no se aplican. En cambio, el auditor:

(a) informará sobre esta cuestión o cuestiones de conformidad con las NIA aplicables; y

(b) incluirá una referencia a la sección Base para la Opinión Calificada (Adversa), o a la Incertidumbre Material Relacionada con la Negocio en marcha o a las secciones de Negocio en marcha en la sección Cuestiones Clave de Auditoría. (Ref.: Apartados A6–A7)

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta NIA (Ref.: Apartado 2)

…

A6. Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) de conformidad con la NIA 705 (Revisada), la presentación de la descripción de una cuestión que origina una opinión modificada en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades” o, en su caso "Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)" facilita la comprensión de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros y ayuda a identificar dichas circunstancias cuando se producen. Separar la comunicación de dicha cuestión de la de otras cuestiones clave de la auditoría descritas en la sección “Cuestiones clave de la auditoría” le confiere la relevancia adecuada en el informe de auditoría (véase el apartado 15). En el Anexo de la NIA 705 (Revisada) se incluyen ejemplos ilustrativos de cómo se ve afectada la redacción de la introducción de la sección “Cuestiones clave de la auditoría” cuando el auditor expresa una opinión con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) y se comunican otras cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría. El apartado A58 de esta NIA ilustra el modo en que se presenta la sección “Cuestiones clave de la auditoría” cuando el auditor ha determinado que no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en el informe de auditoría aparte de las cuestiones tratadas en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades" o, en su caso, "Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)” o en la sección “Incertidumbre material relacionada con la Negocio en marcha” del informe de auditoría.

…

Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría

…

Referencia a la parte de los estados financieros en el que se revela la cuestión (Ref.: Apartado 13)

…

A41. Además de referirse a la información revelada relacionada, el auditor puede llamar la atención sobre aspectos clave de esta. La extensión de la información revelada por la dirección acerca de aspectos o factores específicos relativos al modo en que una determinada cuestión afecta a los estados financieros del periodo actual puede ayudar al auditor a poner de manifiesto determinados aspectos del modo en que ha tratado la cuestión en la auditoría para que los usuarios a quienes se destinan los estados financieros puedan entender el motivo por el que la cuestión es una cuestión clave de la auditoría. Por ejemplo,~~: C~~ cuando una entidad incluye información sólida sobre las estimaciones contables, el auditor puede llamar la atención sobre la revelación de hipótesis clave y del rango de desenlaces posibles y sobre otra información revelada, tanto cuantitativa como cualitativa, relativa

a las principales fuentes de incertidumbre en la estimación o a las estimaciones contables críticas, como parte de la descripción del motivo por el que la cuestión ha sido de la mayor significatividad en la auditoría y del modo en que se trató en esta.

- ~~Cuando el auditor concluye, de conformidad con la NIA 570 (Revisada,) que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, puede, sin embargo, determinar que una o varias cuestiones relacionadas con esta conclusión que resulta de su trabajo en aplicación de la NIA 570 (Revisada) son cuestiones clave de la auditoría. En estas circunstancias, la descripción de esas cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría podría incluir aspectos de los hechos o condiciones identificados que se revelan en los estados financieros, tales como pérdidas de explotación sustanciales, disponibilidad de facilidades de crédito y posibilidades de refinanciamiento de la deuda, o incumplimiento de los términos de los contratos de préstamo, y los correspondientes factores mitigantes.~~[127]

…

Modo en que se ha tratado la cuestión en la auditoría (Ref.: Apartado 13(b))

…

Estructura y contenido de la sección “Cuestiones clave de la auditoría” en otras circunstancias (Ref.: Apartado 16)

…

A58. Lo siguiente ejemplifica la presentación en el informe del auditor, si el auditor ha determinado que no hay cuestiones clave de auditoría que comunicar.

Cuestiones clave de la auditoría

[Excepto por la cuestión descrita en la sección Fundamento de la opinión con salvedades o de la opinión desfavorable (adversa) o en la sección Incertidumbre material relacionada con la Negocio en marcha]. Hemos determinado que no existen [otras] cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

…

NIA 705 (REVISADA), *OPINIÓN MODIFICADA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE*

…

Requerimientos

…

Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión modificada

Opinión del auditor

…

[127] ~~Ver apartados A3 de la NIA 570 (Revisada).~~

Denegación (abstención) de opinión

19. Cuando el auditor deniegue la opinión (se abstenga de opinar) porque no haya podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada manifestará que:

(a) El auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros adjuntos;

(b) Establece que, debido a la significatividad de la cuestión o cuestiones descritas en la sección "Fundamento de la denegación (abstención) de opinión", el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar la opinión de auditoría sobre los estados financieros; y

(c) Corregirá la declaración requerida por el apartado 24(b) de la NIA 700 (Revisada), que indica que los estados financieros han sido auditados, para manifestar que el auditor fue contratado para auditar los estados financieros.

(d) Indique en la sección Fundamento de la Denegación de Opinión que el auditor no puede concluir sobre la idoneidad del uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros y si existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

…

Consideraciones cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros

29. Salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran, cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros, el informe de auditoría no incluirá una sección sobre:

(a) ~~Una sección de~~ Cuestiones clave de auditoría de conformidad con la NIA 701;[128]

(b) Negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024);[129]

(c) Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[130] y

(d) ~~Una sección sobre~~ Otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada).[131][132] (Ref.: Apartado A26)

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

[128] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartados 11-13.

[129] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartados 34.

[130] NIA 570 (Revisada 2024), apartado 35-36.

[131] ~~NIA 701,*Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartados 11-13.~~

[132] NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, apartado A54.

Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión modificada

Ejemplos de informes de auditoría (Ref.: Apartado 16)

A17. Los ejemplos 1 y 2 del anexo contienen informes del auditor con opiniones modificada y desfavorable, respectivamente, debido a que los estados financieros contienen incorrecciones materiales.

A18. El ejemplo 3 del anexo contiene un informe del auditor con una opinión con salvedades porque el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. El ejemplo 4 contiene una denegación (abstención) de opinión debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con un único elemento de los estados financieros. El ejemplo 5 contiene una denegación (abstención) de opinión porque el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de los estados financieros. En cada uno de los dos últimos casos, los posibles efectos sobre los estados financieros de dicha imposibilidad son, tanto materiales como generalizados. Los Anexos de otras NIA que contienen requerimientos de información, incluida la NIA 570 (Revisada 2024),[~~133~~] también incluyen ejemplos de informes de auditoría con opiniones modificadas.

Consideraciones cuando el auditor niega una opinión sobre los estados financieros (Ref.: Apartado 29)

A26. Proporcionar las razones de la incapacidad del auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada dentro de la sección de fundamentos de la denegación de opinión del informe del auditor, proporciona información útil a los usuarios para comprender por qué el auditor ha negado una opinión sobre los estados financieros y puede protegerse contra una confianza inapropiada sobre ellos. Sin embargo, la comunicación de cualquier cuestión clave de la auditoría distinta de la cuestión o cuestiones que originan la denegación de la opinión (la abstención de opinar) puede dar a entender que los estados financieros en su conjunto son más creíbles en relación con dichas cuestiones que lo que corresponde en función de las circunstancias, y no sería congruente con la denegación de la opinión (abstención de opinar) sobre los estados financieros en su conjunto. Del mismo modo, no sería adecuado incluir una sección de otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada) que tratara de la consideración del auditor de la congruencia de la otra información con los estados financieros. En consecuencia, el apartado 29 de la presente NIA prohíbe ciertas ~~que se incluya una~~ secciones ~~"Cuestiones clave de la auditoría" o una sección "Otra información"~~ en el informe de auditoría cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros, salvo si las disposiciones legales o reglamentarias requieren que el auditor comunique cuestiones clave de auditoría o informe sobre otra información.

…

[~~133~~] ~~NIA 570 (Revisada), *Negocio en marcha*.~~

Anexo

(Ref.: Apartados A17-A18, A25)

Ejemplos de informes de auditoría independiente que contienen una opinión modificada

…

Ejemplo 1 – Opinión con salvedades debido a una incorrección material de los estados financieros

Para efectos de este ejemplo de informe del auditor, se asumen las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)[134]).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[135]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

[134] NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

[135] El subtítulo "Informe sobre los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios".

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con la Negocio en marcha[136]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

Ejemplo 2 – Opinión desfavorable debida a una incorrección material en los estados financieros consolidados

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo de una entidad con subsidiarias (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Es aplicable la NIA 701; no obstante, el auditor ha determinado que no hay más cuestiones clave de la auditoría aparte de la cuestión que se describe en la sección "Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)".**

…

[136] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados[137]

Opinión desfavorable (adversa)

…

Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con la Negocio en marcha[138]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

[137] El subtítulo "Informe sobre los estados financieros consolidados" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios".

[138] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Ejemplo 3 – Opinión con salvedades debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una asociada extranjera.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo de una entidad con subsidiarias (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados[139]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[140]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

[139] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros consolidados” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[140] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

Ejemplo 4 – Denegación (abstención) de opinión debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con un único elemento de los estados financieros consolidados

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo de una entidad con subsidiarias (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados[141]

Denegación (abstención) de opinión

…

Fundamento de la denegación (abstención) de opinión

La inversión del Grupo en el negocio conjunto Sociedad XYZ está registrada por xxx en el estado de situación financiera consolidado del Grupo, lo que representa más del 90% de los activos netos del Grupo al 31 de diciembre de 20X1. No se nos ha permitido el acceso ni a la dirección ni a los auditores de la sociedad XYZ, incluida la documentación de auditoría de los auditores de la sociedad XYZ. Como resultado, no hemos podido determinar si son necesarios ajustes en relación con la parte proporcional de los activos de la sociedad XYZ que el Grupo controla conjuntamente, la parte proporcional de los pasivos de la sociedad XYZ de los cuales es responsable conjuntamente, la parte proporcional de los ingresos y gastos del ejercicio de la sociedad XYZ, y los elementos que conforman el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo consolidados.

No podemos concluir sobre la idoneidad del uso por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros consolidados y si existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como negocio en marcha.

[141] El subtítulo "Informe sobre los estados financieros consolidados" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios".

…

Ejemplo 5 – Denegación de opinión debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de los estados financieros

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[142]

Denegación (abstención) de opinión

…

Fundamento de la denegación (abstención) de opinión

Fuimos nombrados auditores de la sociedad con posterioridad al 31 de diciembre de 20X1 y, por lo tanto, no presenciamos el recuento físico de las existencias al inicio y al cierre del ejercicio. No hemos podido satisfacernos, mediante procedimientos alternativos, de las cantidades de existencias a 31 de diciembre de 20X0 y 20X1, las cuales están registradas en los estados de situación financiera por xxx y xxx, respectivamente. 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 dirección aún estaba en el proceso de rectificar las deficiencias del sistema y de corregir los errores. No pudimos confirmar o verificar por medios alternativos las cuentas a cobrar incluidas en el estado de situación financiera por un importe total de xxx a 31 de diciembre de 20X1. Como resultado de estas cuestiones, no hemos podido determinar los ajustes que podrían haber sido necesarios en relación con las existencias y las cuentas a cobrar registradas, o no registradas, ni en relación con los elementos integrantes del estado del resultado global, del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo.

No podemos concluir sobre la idoneidad del uso por parte de la administración del principio contable de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros y si existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

…

[142] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

NIA 706 (REVISADA), *PÁRRAFOS DE ÉNFASIS Y PÁRRAFOS SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE*

Introducción

Alcance de esta NIA

…

3. La NIA 570 (Revisada 2024)[143] y la NIA 720 (Revisada)[144] establecen requerimientos y proporcionan orientaciones sobre la comunicación en el informe de auditoría en relación con negocio en marcha y otra información, respectivamente.

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Circunstancias en las que puede ser necesario un párrafo de énfasis (Ref.: Apartados 4, 8)

…

A5. Ejemplos de circunstancias en las que el auditor puede considerar necesario incluir un párrafo de énfasis son:

- Una incertidumbre relacionada con el resultado futuro de un litigio excepcional o una acción regulatoria, que no es un hecho o condición que pueda generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- Un hecho posterior al cierre que sea significativo y que ocurra entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría.[145]
- La aplicación anticipada (cuando se permita), antes de su fecha de entrada en vigor, de una nueva norma contable que tenga un efecto material sobre los estados financieros.
- Una catástrofe grave que haya tenido, o continúe teniendo, un efecto significativo sobre la situación financiera de la entidad.

…

Introducción de un párrafo de énfasis en el informe de auditoría (Ref.: Apartado 9)

…

A7. La introducción de un párrafo de énfasis en el informe de auditoría no afecta a la opinión del auditor. Un párrafo de énfasis no es sustitutivo de:

(a) una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada) cuando lo requieran las circunstancias de un determinado encargo de auditoría;

(b) revelaciones en los estados financieros que el marco de información financiera requiere que realice la dirección, o que otra forma es necesario para lograr una presentación fiel; o

---

143 NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.
144 NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*.
145 NIA 560, apartado 6.

(c) informar de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[146] ~~cuando existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.~~

…

Ubicación de los párrafos de énfasis y los párrafos sobre otras cuestiones en el informe del auditor (Ref.: Apartados 9, 11)

A16. La ubicación de un párrafo de énfasis o de un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría depende de la naturaleza de la información que se va a comunicar, y del juicio del auditor sobre la significatividad relativa de dicha información para los usuarios a quienes se destina en comparación con otros elementos sobre los que se debe informar de conformidad con la NIA 700 (Revisada). Por ejemplo:

Párrafos de énfasis

- Cuando el párrafo de énfasis se relaciona con el marco de información financiera aplicable, incluidas las circunstancias en las que el auditor determina que el marco de información financiera prescrito por ley o regulación sería de otra manera inaceptable,[147] el auditor puede considerar necesario ubicar el párrafo inmediatamente después de la sección ~~Base de la opinión~~ Negocio en marcha o Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha para proporcionar un contexto adecuado a la opinión del auditor.
- Cuando se presente una sección "Cuestiones clave de la auditoría" en el informe de auditoría, un párrafo de énfasis se puede presentar bien justo antes o después de la sección "Cuestiones clave de la auditoría" basándose en el juicio del auditor con respecto a la significatividad relativa de la información que se incluya en el párrafo de énfasis. El auditor también puede añadir contexto al título "Párrafo de énfasis", como, por ejemplo, "Párrafo de énfasis – Hecho posterior al cierre", para diferenciar el párrafo de énfasis de las cuestiones individuales que se describen en la sección "Cuestiones clave de la auditoría".

Párrafos sobre otras cuestiones

…

[146] NIA 720 (Revisada 2024), apartados 34-38 ~~22-23.~~

[147] Por ejemplo, como lo requiere la NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartado 19, y la NIA 800 (Revisada), *Consideraciones especiales–Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*, apartado 14.

Anexo 3

(Ref.: Apartado A17)

Ejemplo de un informe de auditoría que contiene una sección de cuestiones clave de la auditoría, un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que cotiza, **utilizando un marco de presentación fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)[148]).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**

…

- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[149]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[150]

---

148 NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

149 El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

150 Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la dirección del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Párrafo de énfasis[151]

Anexo 4

(Ref.: Apartado A8)

Ejemplo de un informe de auditoría con una opinión con salvedades debido al incumplimiento del marco de información financiera aplicable y que contiene un párrafo de énfasis

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos y condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**

…

[151] Como se menciona en el apartado A16, se puede presentar un párrafo de énfasis en el informe del auditor, directamente antes o después de la sección de cuestiones clave de auditoría, según el juicio del auditor sobre la relativa importancia de la información incluida en el párrafo de énfasis.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[152]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[153]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Párrafo de énfasis – Efectos de un incendio

…

NIA 710, *INFORMACIÓN COMPARATIVA–CIFRAS CORRESPONDIENTES DE PERIODOS ANTERIORES Y ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS*

…

[152] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[153] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Anexo

(Ref.: Apartados A5, A7, A10)

Ejemplos de informes de auditoría

Ejemplo 1 – Cifras correspondientes de periodos anteriores

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)[154]).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[155]**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[156]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[157]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría

[154] NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

[155] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*.

[156] El subtítulo "Informe sobre los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios".

[157] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Responsabilidades de la dirección y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[158]

…

Ejemplo 2 – Cifras correspondientes de periodos anteriores

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **El auditor no está obligado, y no ha recibido de otra manera, comunicar cuestiones clave de auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[159]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

[158] En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[159] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[160]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Responsabilidades de la dirección y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[161]

…

Ejemplo 3 – Cifras correspondientes de periodos anteriores

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**
- **Basado en la evidencia obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material de acuerdo con NIA 570 (Revisada 2024)**

…

- **El auditor no está obligado, y no ha decidido de otra manera, comunicar cuestiones clave de auditoría de conformidad con la NIA 701.**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[162]

Opinión

[160] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

[161] U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[162] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[163]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra cuestión

…

Ejemplo 4 – Estados financieros comparativos

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos y condiciones que puedan generar dudas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**

…

[163] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[164]

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[165]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Responsabilidades de la dirección y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[166]

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Lectura y consideración de la otra información (Ref.: Apartados 14-15)

…

Consideración de si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría (Ref.: Apartado 14(b))

…

[164] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[165] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

[166] U otro término adecuado en el contexto del según el marco legal de la jurisdicción en particular.

A32. El conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría también puede incluir cuestiones de naturaleza prospectiva. Entre esas cuestiones pueden estar, por ejemplo, perspectivas de negocio y flujos de efectivo futuros que el auditor tuvo en cuenta al evaluar las hipótesis utilizadas por la dirección en la realización de pruebas sobre el deterioro de activos inmateriales como el fondo de comercio, o al valorar la evaluación realizada por la administración de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.[167]

…

Anexo 2

(Ref.: Apartados 21-22, A53)

Ejemplo de informe de auditoría independiente en relación con otra información

…

Ejemplo 1 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en la otra información

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)[168]).**
- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).[169]**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.[170]**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

[167] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha.*

[168] NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).*

[169] NIA 570 (Revisada 2024), ~~*Negocio en marcha.*~~

[170] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe independiente de auditoría.* Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades cotizadas.

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[171]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[172]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Ejemplo 2 – Informe de auditoría de una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**
- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

[171] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[172] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Cuestiones clave de la auditoría[173]

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[174]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[175]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

[173] Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría solo en el caso de entidades cotizadas.

[174] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

[175] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Ejemplo 3 – Informe de auditoría de una entidad que no es una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[176]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

[176] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

Ejemplo 4 – Informe de auditoría de una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría, pero espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Informe sobre la auditoría de los estados financieros[177]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

[177] El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[178]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Cuestiones clave de la auditoría

…

Ejemplo 5 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600 (Revisada)).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

…

Opinión

…

Fundamento de la opinión

[178] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[179]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la dirección del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

Ejemplo 6 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión con salvedades cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de los estados financieros consolidados que también afecta a la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

…

[179] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Opinión con salvedades

…

Fundamento de la opinión con salvedades

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[180]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

…

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

…

[180] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Ejemplo 7 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión desfavorable (adversa) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de presentación razonable. La auditoría es una auditoría de grupo (es decir, la NIA 600 (Revisada) aplica).**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**
- **Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Opinión desfavorable (adversa)

…

Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[181]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

[181] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

NIA 800 (REVISADA), *CONSIDERACIONES ESPECIALES – AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS*

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe (Ref.: Apartado 11)

A13. El Anexo de esta NIA contiene ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre estados financieros con fines específicos. Otros ejemplos de informes de auditoría pueden ser aplicables para emitir informes de auditoría sobre estados financieros con fines específicos (véanse, por ejemplo, los anexos de la NIA 700 (Revisada),[182] la NIA 570 (Revisada 2024),[183] la NIA 720 (Revisada)[184] y de la NIA 706 (Revisada)).[185]

Aplicación de la NIA 700 (Revisada) cuando se emite un informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos

…

Negocio en marcha

A15. Los estados financieros con fines específicos pueden prepararse o no, de conformidad con un marco de información financiera en el que el principio contable de negocio en marcha sea aplicable (por ejemplo, en determinadas jurisdicciones el principio contable de negocio en marcha no es aplicable en el caso de algunos estados financieros elaborados con criterios fiscales).[186] Dependiendo del marco de información financiera aplicable utilizado para la preparación de los estados financieros con fines específicos, la descripción de las responsabilidades de la dirección,[187]en relación con negocio en marcha, puede tener que adaptarse según sea necesario. La descripción de las responsabilidades del auditor[188] en el informe de auditoría también puede tener que adaptarse, en la medida que sea necesario, en función de cómo se aplique la NIA 570 (Revisada 2024) según las circunstancias del encargo.

…

Anexo

(Ref.: Apartado A14)

Ejemplos de informe de auditoría independiente en relación con otra información

…

182 NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

183 NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha.*

184 NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información.*

185 NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

186 NIA 570 (Revisada 2024), apartado 2.

187 Véase la NIA 700 (Revisada), apartados 34(b) y A48.

188 Véase la NIA 700 (Revisada), apartado 39(b)(iv).

Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (es decir, un marco de información con fines específicos). La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**

…

- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[189]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

[189] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

Párrafo de énfasis-Base contable y restricción a la distribución y a la utilización

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 para permitir a la Sociedad cumplir con las disposiciones de información financiera del contrato anteriormente mencionado. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestro informe se dirige únicamente a la Sociedad y a la sociedad DEF, y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de la Sociedad ABC y de la Sociedad DEF. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[190]

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros que han sido preparados por la dirección de una sociedad, de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X (es decir, un marco de información con fines específicos) con el fin de facilitar a los socios la preparación de sus declaraciones individuales del impuesto sobre beneficios. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).**

…

- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

…

[190] En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate

Fundamento de la opinión

…

Negocio en marcha

No hay incertidumbre material relacionada con negocio en marcha[191]

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado. Con base en la evidencia de auditoría obtenida, no hemos identificado una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

Párrafo de énfasis-Base contable y restricción a la distribución

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 para facilitar a los socios de la Sociedad la preparación de sus declaraciones de impuestos individuales. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestro informe se dirige únicamente a la Sociedad y a sus socios y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de la Sociedad o de sus socios. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los encargados del gobierno de la entidad sobre los estados financieros[192]

…

[191] Este subtítulo adicional puede ser útil para mejorar la comprensión de los usuarios previstos sobre la naturaleza de las cuestiones abordadas en la sección de Negocio en marcha del informe de auditoría.

[192] U otros términos que sean apropiados en el contexto del marco legal de la jurisdicción particular.

Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (a los efectos de este ejemplo, un marco de presentación razonable)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada que han sido preparados por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (es decir, un marco de información con fines específicos) con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024). La información revelada en los estados financieros sobre la incertidumbre material es adecuada.**

…

- **El auditor está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Párrafo de énfasis – Base contable

Llamamos la atención sobre la Nota YX de los estados financieros, en la que se describe la base contable. Los estados financieros han sido preparados para permitir a la Sociedad cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha

Llamamos la atención sobre la Nota ~~6~~X de los estados financieros que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. ~~Como se menciona en la Nota 6, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota 6, indican la existencia de~~

~~una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.~~

[Descripción de como el auditor evaluó la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024).]

Como se menciona en la Nota ~~6~~X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota ~~6~~X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la dirección del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701].

NIA 805 (REVISADA), *CONSIDERACIONES ESPECIALES-AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO*

…

Requerimientos

…

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe

…

Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros

…

14. Si el informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad es incluye:

    (a) una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada);[193]

[193] NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

(b) un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada);[194]

(c) una incertidumbre material relacionada con negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024);[195]

(d) comunicación de las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701;[196] o

(e) una declaración que describe una incorrección material que permanece sin corregir en la otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada).[197]

el auditor considerará las implicaciones que, en su caso, tienen estas cuestiones en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros y en el correspondiente informe de auditoría. (Ref.: Apartados A23–A27)

…

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

A6. El cumplimiento de los requerimientos de las NIA aplicables a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero puede no ser factible cuando el auditor no haya sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En estos casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene la evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se consigue en una auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría obtenida de los registros contables. En el caso de una auditoría de un elemento específico de un estado financiero, algunas NIA requieren un trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado con respecto al elemento que se audita. Por ejemplo, aunque, posiblemente, los requerimientos de la NIA 570 (Revisada 2024) sean aplicables a las circunstancias de la auditoría de un documento contable de cuentas a cobrar, puede no ser factible el cumplimiento de dichos requerimientos debido al esfuerzo de auditoría que se requiere. Si el auditor concluye que es posible que no sea factible la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, el auditor puede discutir con la dirección la viabilidad de otro tipo de encargo.

…

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría (Ref.: Apartado 10)

A10. La aplicabilidad de cada una de las NIA requiere una especial consideración. Incluso cuando sólo es objeto de auditoría un elemento específico de un estado financiero, en principio, son de aplicación

---

[194] NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

[195] NIA 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha*, apartados 35-36 ~~22~~

[196] NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente,* apartado 13.

[197] NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, apartado 22 (e)(ii).

las NIA, tales como la NIA 240,[198] la NIA 550[199] y la NIA 570 (Revisada 2024). Esto se debe a que el elemento podría contener una incorrección debida a fraude, al efecto de transacciones entre partes vinculadas, o a la incorrecta aplicación del principio contable de negocio en marcha, en el marco de información financiera aplicable.

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe (Ref.: Apartado 11)

…

A17. En el Anexo 2 de esta NIA se muestran ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero. Otros ejemplos de informes de auditoría pueden ser aplicables para emitir informes de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero (véanse, por ejemplo, los anexos de la NIA 700 (Revisada), la NIA 705 (Revisada), la NIA 570 (Revisada 2024), la NIA 720 (Revisada) y de la NIA 706 (Revisada)).

Aplicación de la NIA 700 (Revisada) cuando se informa sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

…

Negocio en marcha

A19. Dependiendo del marco de información financiera aplicable utilizado en la preparación del estado financiero único o del elemento específico de un estado financiero, la descripción en el informe del auditor de las responsabilidades de la dirección[200] relacionadas con negocio en marcha puede necesitar ser adaptada según sea necesario. La descripción de las responsabilidades del auditor[201] en el informe de auditoría también puede tener que adaptarse, en la medida que sea necesario, en función de cómo se aplique la NIA 570 (Revisada 2024) según las circunstancias del encargo.

…

Anexo 2

(Ref.: Apartado A17)

Ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero

…

[198] NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoria de estados financieros con respecto al fraude*.

[199] NIA 550, *Partes vinculadas*.

[200] Véase la NIA 700 (Revisada), apartados 34(b) y A48.

[201] Véase la NIA 700 (Revisada), apartado 39(b)(iv).

Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de presentación razonable).

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un balance de situación (es decir, un solo estado financiero) de una entidad que no es una entidad cotizada**

…

- **El marco de información financiera aplicable es un marco de presentación razonable diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.**

…

- **Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material ~~relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha~~ de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024). La información revelada en el estado financiero sobre la incertidumbre material es adecuada.**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del balance de situación.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Incertidumbre material relacionada con la Negocio en marcha

Llamamos la atención sobre la Nota ~~6~~X de los estados financieros que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota ~~6~~X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota ~~6~~X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

En el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto, y al formar nuestra opinión sobre los mismos, hemos concluido que el uso por parte de la administración del principio de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros es adecuado.

Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría y no son una garantía de la capacidad de la Sociedad para continuar como negocio en marcha.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[202]

…

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un estado de cobros y pagos (es decir, un solo estado financiero).**

…

- **El marco de información financiera aplicable es un marco de presentación razonable diseñado con el fin de satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios.[203]**

…

- **La base contable de negocio en marcha no es relevante en la preparación del estado de ingresos y desembolsos de efectivo. ~~Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada).~~**
- **El auditor no está obligado, y no ha decidido de otra manera, comunicar cuestiones clave de auditoría de conformidad con la NIA 701 en el contexto de la auditoría del estado de ingresos y egresos de efectivo.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

[202] En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[203] La NIA 800 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Párrafo de énfasis – Base contable

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe la base contable. El estado financiero ha sido preparado con el fin de proporcionar información al Acreedor XYZ. En consecuencia, dicho estado puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[204]

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel del estado financiero de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X, lo cual incluye determinar que el criterio de caja constituye una base contable aceptable para la preparación del estado financiero en función de las circunstancias. Asimismo, la dirección es responsable del control interno que considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

~~En la preparación del estado financiero, la dirección es responsable de la evaluación de la capacidad de la Sociedad de continuar como negocio en marcha, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Negocio en marcha y utilizando el principio contable de negocio en marcha excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.~~

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero en su conjunto está libre 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 las NIA 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.

[204] U otros términos que sean apropiados en el contexto del marco legal de la jurisdicción particular.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El Apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando la ley, regulación o las normas de auditoría nacionales, lo permiten expresamente, se puede hacer una referencia a un sitio web de una autoridad apropiada que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en lugar de incluir este material en el informe de auditoría, siempre y cuando la descripción en el sitio web aborda, y no es inconsistente con, la descripción de las responsabilidades del auditor siguientes.

…

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[205]
- ~~Concluir sobre lo apropiado del uso de la dirección de las bases contables de negocio en marcha y, con base a la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que puedan originar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía de continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en el estado financiero o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que~~ la Sociedad ~~deje de ser un negocio en marcha.~~
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la dirección.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

…

[205] Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría del documento.

Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un elemento específico de un estado financiero de una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- **Auditoría de un estado de cuentas a cobrar (es decir, un elemento, cuenta o partida de un estado financiero).**

…

- **El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento diseñad para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos.[206]**

…

- **La base contable de negocio en marcha no es relevante en la preparación del estado de cuentas por cobrar. ~~Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada).~~**
- **El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y no ha decidido hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del estado de cuentas a cobrar.**

…

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

Opinión

…

Fundamento de la opinión

…

Párrafo de énfasis -Base contable y restricción a la distribución

Llamamos la atención sobre la Nota X del estado contable, en la que se describe la base contable. El documento contable ha sido preparado para permitir a la Sociedad cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, dicho documento contable puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestro informe se dirige, únicamente, a la Sociedad y al Regulador DEF y no debe ser distribuido a otras

[206] La NIA 800 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

partes distintas de la Sociedad o del Regulador DEF. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros[207]

La dirección es responsable de la preparación del documento contable adjunto de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador], y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del documento contable libre de incorrección material, debida a fraude o error.

~~En la preparación del documento, la dirección es responsable de la evaluación de la capacidad de la Sociedad de continuar como negocio en marcha, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con el negocio en marcha y utilizando el principio contable de negocio en marcha excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.~~

Los responsables 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 del documento contable

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el documento contable en su conjunto está libre de incorrecciones materiales, debidas 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 las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, puede razonablemente esperarse que influencie en las decisiones económicas de los usuarios adoptadas sobre la base de este documento.

El apartado 41(b) de la NIA 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado 41(c) de la NIA 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el documento contable, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

[207] U otros términos que sean apropiados en el contexto del marco legal de la jurisdicción particular.

- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[208]
- ~~Concluir sobre lo apropiado del uso de la dirección de las bases contables de negocio en marcha y, con base a la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre material relativa a eventos o condiciones que puedan originar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía de continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en el estado financiero o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que~~ la Sociedad ~~deje de ser un negocio en marcha.~~
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la dirección.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y otras adoptadas para eliminar las amenazas o las salvaguardas aplicadas.

…

NIA 810 (REVISADA), *ENCARGOS PARA INFORMAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS*

…

Requerimientos

…

Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos

…

Referencia al informe de auditoría sobre los estados financieros auditados (Ref.: Apartado A23)

19. Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contiene incluye:

    (a) una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada);[209]

[208] Esta oración debe modificarse, como sea apropiado, en circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno en conjunto con la auditoría del documento.

[209] NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

(b) un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada);[210]

(c) una incertidumbre material relacionada con negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024);[211]

(d) Una sección de Negocio en marcha de conformidad con la NIA 570 (Revisada 2024), cuando la administración realiza juicios significativos para concluir que no existe incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha;[212]

(e) comunicación de las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701;[213] o

(f) una declaración que describe una incorrección material que permanece sin corregir en la otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada).[214]

y el auditor se ha satisfecho de que los estados financieros resumidos son congruentes, en todos los aspectos materiales con los estados financieros auditados, o son un resumen fiel de estos, de conformidad con los criterios aplicados, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, además de los elementos mencionados en el apartado 16:

(i) Indique que el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados incluye una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis, un párrafo sobre otras cuestiones, un párrafo sobre *Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha,* o la sección de negocio en marcha que se refiere a juicios significativos hechos por la dirección para concluir que no existe incertidumbre material comunicación de cuestiones clave de auditoría o una declaración que describe una incorrección material no corregida de la otra información; y (Ref.: Apartado A21)

(ii) Describa: (Ref.: Apartado A22)

a. El fundamento de la opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados y su efecto, si lo hubiere, sobre los estados financieros resumidos;

b. La cuestión a la que se hace referencia en el párrafo de énfasis, el párrafo de otras cuestiones ~~o~~ la sección de *incertidumbre Material relacionada con negocio en marcha,* o la sección de negocio en marcha que se refiere a juicios significativos hechos por la dirección para concluir que no existe incertidumbre material en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados y el efecto o los efectos de los mismos, si los hubiera, en los estados financieros resumidos; o

c. La incorrección material no corregida en la otra información y su efecto o efectos, si los hubiere, sobre la información incluida en un documento que contiene los estados financieros resumidos y el informe de auditoría correspondiente. (Ref.: Apartado A15)

…

210 NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

211 NIA 570 (Revisada 2024), ~~*Negocio en marcha*~~, apartados 35-36 ~~22~~.

212 NIA 570 (Revisada 2024), apartado 34(b).

213 NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

214 NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información.*

Anexo

(Ref.: Apartado A23)

Ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre estados financieros resumidos

- Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios establecidos. Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados. La fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan. El informe de auditoría sobre los estados financieros auditados incluye una sección *Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha* y la comunicación de otras cuestiones clave de la auditoría.

…

Ejemplo 1:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- **Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados de una entidad cotizada.**
- **…**
- **El informe de auditoría de los estados financieros auditados incluye una sección *Incertidumbre material relacionada con el negocio en marcha*.**
- **El informe de auditoría sobre los estados financieros auditados incluye la comunicación de otras cuestiones clave de la auditoría.[215]**

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Opinión

…

Estados financieros resumidos

…

Los estados financieros auditados y el informe de auditoría correspondiente

En nuestro informe de fecha15 de febrero de 20X2 hemos expresado una opinión no modificada (favorable) sobre los estados financieros. Ese informe también incluye:

[215] Tal como se explica en el apartado 15 de la NIA 701, una incertidumbre material relacionada con el negocio en marcha es, por naturaleza, una cuestión clave de la auditoría, pero se ha de informar sobre esta en una sección separada del informe de auditoría, de conformidad con los apartados 35-36 ~~22~~ de la NIA 570 (Revisada 2024).

- Una sección *Incertidumbre material relacionada con negocio en marcha* que llama la atención sobre la Nota ~~6~~X de los estados financieros auditados. La Nota ~~6~~X de los estados financieros auditados indica que la Sociedad ABC ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad ABC excedía a sus activos totales en YYY. Estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota ~~6~~X de los estados financieros auditados, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad ABC para continuar como negocio en marcha. Estas cuestiones se tratan en la Nota ~~5~~Y de los estados financieros resumidos.[216]
- La comunicación de otras[217] cuestiones clave de la auditoría. Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual.[218]

…

NIPA 1000, *CONSIDERACIONES ESPECIALES DE LA AUDITORIA DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS*

…

Anexo

(Ref.: Apartado A14)

Ejemplos de controles relativos a los instrumentos financieros

…

17. Los instrumentos financieros pueden tener el riesgo asociado de que una pérdida puede exceder el importe, si lo hubiera, del valor del instrumento financiero reconocido en el balance general. Por ejemplo, una caída repentina en el precio de mercado de una materia prima puede obligar a la entidad a realizar una pérdida para cerrar una posición futura de esa materia prima debido a los requerimientos relacionados con garantía o margen. En algunos casos, las pérdidas potenciales pueden ~~ser suficientes para~~ indicar un hecho o condición que pueden originar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. La entidad puede realizar análisis de sensibilidad o análisis del valor en riesgo para evaluar los hipotéticos efectos futuros sobre los instrumentos financieros sujetos a riesgos de mercado. Sin embargo, los análisis del valor en riesgo no reflejan todos los riesgos que pueden afectar a la entidad, y los análisis de sensibilidad y escenarios.

…

[216] El auditor puede incluir una descripción adicional sobre cómo evaluó la evaluación de la dirección sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, de conformidad con el apartado 35(b) de la NIA 570 (Revisada) 2024).

[217] En circunstancias en las que no exista una incertidumbre material relacionada con el negocio en marcha, la utilización de la palabra "otra" en la declaración para la comunicación de las cuestiones clave de la auditoría no sería necesaria.

[218] El auditor puede incluir explicaciones adicionales acerca de las cuestiones clave de la auditoría que pueda considerar útiles para los usuarios del informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales de Auditoría para Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas, Normas Internacionales sobre Encargos de Aseguramiento, Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Gestión de la Calidad, Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría, Borradores en fase de consulta, Documentos de Consulta, y otras publicaciones del IAASB son publicadas por IFAC y sujetas a derechos de autor.

La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEA ™), el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB®) y la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®) no aceptan responsabilidad por las pérdidas causadas a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar basándose en el material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

El 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Sustainability Assurance', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISA for LCE', 'ISRE', 'ISSA', 'ISAE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN', y el logo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los E.E. U.U. y en otros países. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEA) son marcas de IFEA o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFEA en los EE.U.U. y en otros países.



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board

AN IFAC BOARD

COPYRIGHT OF:



International Federation of Accountants®

“Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha* de la International Auditing and Assurance Standards Board publicada en la lengua inglesa por la International Federation of Accountants (IFAC) en abril de 2025, ha sido traducida al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en febrero de 2026, y se reproduce con permiso de la IFAC. El texto aprobado de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de *International Standard on Auditing 570 (Revised 2024), Going Concern* © Abril de 2025 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 570 (Revisada 2024), *Negocio en marcha* © 2026 Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: *International Standard on Auditing 570 (Revised 2024), Going Concern*. April 2025.

Para obtener permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, contacte: permissions@ifac.org”.