

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado 9)

- A12. Esta comunicación permite a los responsables del gobierno de la entidad conocer la naturaleza de las cuestiones específicas que el auditor tiene intención de destacar en el informe de auditoría, y, en su caso, les proporciona la oportunidad de obtener del auditor aclaraciones adicionales. Cuando la inclusión en el informe de auditoría de un párrafo sobre otras cuestiones referido a una cuestión en particular sea recurrente en cada uno de los sucesivos encargos, el auditor podrá considerar que es innecesario repetir la comunicación en cada encargo.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 1

(Ref: Apartado 2)

Anexo 1: Relación de las NIA que contienen requerimientos sobre párrafos de énfasis

Este anexo identifica los apartados de otras NIA en vigor para auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009 que requieren que el auditor incluya, en ciertas circunstancias, un párrafo de énfasis en el informe de auditoría. Esta relación no exime de tener en cuenta los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

NIA 210, "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría", apartado 19(b)

NIA 560, "Hechos posteriores al cierre", apartados 12(b) y 16

NIA 570, "Empresa en funcionamiento", apartado 19

NIA 800, "Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos", apartado 14

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 2

(Ref: Apartado 2)

Relación de las NIA que contienen requerimientos en relación con párrafos sobre otras cuestiones

Este anexo identifica los apartados de otras NIA en vigor para auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009 que requieren que el auditor incluya, en ciertas circunstancias, un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría. Esta relación no exime de tener en cuenta los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

NIA 560, "Hechos posteriores al cierre", apartados 12(b) y 16

NIA 710, "Información comparativa- Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos", apartados 13 y 14, 16 y 17 y 19

NIA 720, "Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados", apartado 10(a)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 3

(Ref: Apartado A4)

Ejemplo de un informe de auditoría que incluye un párrafo de énfasis

Las circunstancias son, entre otras:

- Auditoría de un conjunto completo de estados financieros preparados con fines generales por la dirección de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210⁴, en relación con los estados financieros.
- Existe incertidumbre en relación con un litigio excepcional pendiente.
- El incumplimiento del marco de información financiera aplicable ha dado lugar a una opinión con salvedades.
- Adicionalmente a la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre los estados financieros⁵

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección⁶ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera⁷, 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.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel⁸ por parte de la entidad de los estados

4 NIA 210, "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría".

5 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 y reglamentarios."

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

7 Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...".

8 En el caso de la nota 7, la redacción podrá ser la siguiente: "Al realizar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

financieros, con el fin de diseñar los 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 entidad⁹. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Los valores negociables a corto plazo de la sociedad están valorados en el balance de situación en xxx. La dirección no ha actualizado estos valores a valor de mercado sino que, en su lugar, los ha registrado al coste, lo que constituye un incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. Los registros de la sociedad indican que, si la dirección hubiera actualizado los valores negociables a valor de mercado, la sociedad habría reconocido unas pérdidas no realizadas de xxx en el estado de resultados del ejercicio. El valor registrado de los valores negociables en el balance de situación se habría reducido por el mismo importe a 31 de diciembre de 20X1, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto se habrían reducido en xxx, xxx, y xxx, respectivamente.

Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Párrafo de énfasis

Queremos llamar la atención sobre la nota X de los estados financieros, que describe la incertidumbre¹⁰ relacionada con el resultado de un litigio emprendido contra la sociedad por la sociedad XYZ. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor.]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

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".

9 En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados en función de las circunstancias." En el caso de la nota 7, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias".

10 Para destacar la incertidumbre, el auditor utilizará la misma terminología que la utilizada en la nota explicativa de los estados financieros.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 710

INFORMACIÓN COMPARATIVA - CIFRAS CORRESPONDIENTES DE PERIODOS ANTERIORES Y ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1
Naturaleza de la información comparativa	2-3
Fecha de entrada en vigor	4
Objetivos	5
Definiciones	6
Requerimientos	
Procedimientos de auditoría	7-9
Informe de auditoría	10-19
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Procedimientos de auditoría	A1
Informe de auditoría	A2-A11
Anexo: Ejemplos de informes de auditoría	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 710, "Información comparativa- cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos", debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con la información comparativa en una auditoría de estados financieros. Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor o no fueron auditados, los requerimientos y las orientaciones de la NIA 510¹ con respecto a los saldos de apertura también son de aplicación.

Naturaleza de la información comparativa

2. La naturaleza de la información comparativa que se presenta en los estados financieros de una entidad depende de los requerimientos del marco de información financiera aplicable. Existen dos enfoques generales diferentes de las responsabilidades del auditor de dar cuenta de dicha información comparativa: cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos. El enfoque que debe adoptarse a menudo viene establecido por las disposiciones legales o reglamentarias, pero también puede especificarse en los términos del encargo.
3. Las diferencias esenciales entre dichos enfoques en el informe de auditoría son las siguientes:
 - (a) en el caso de cifras correspondientes de periodos anteriores, la opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere únicamente al periodo actual; mientras que
 - (b) en el caso de estados financieros comparativos, la opinión del auditor se refiere a cada periodo para el que se presentan estados financieros.

Esta NIA trata de forma separada de los requerimientos que debe cumplir el informe de auditoría en relación con cada enfoque.

Fecha de entrada en vigor

4. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009.

Objetivos

5. Los objetivos del auditor son:
 - (a) obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si la información comparativa incluida en los estados financieros se presenta, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera aplicable relativos a la información comparativa; y
 - (b) emitir un informe de conformidad con las responsabilidades del auditor.

Definiciones

6. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Información comparativa: importes e información a revelar incluidos en los estados financieros y relativos a uno o más periodos anteriores, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
 - (b) Cifras correspondientes de periodos anteriores: información comparativa consistente en importes e información revelada del periodo anterior que se incluyen como parte integrante de los estados financieros del periodo actual, con el objetivo de que se interpreten exclusivamente en relación con los importes e información revelada del periodo actual (denominados "cifras del periodo actual"). El grado de detalle de los

¹ NIA 510, "Encargos iniciales de auditoría - Saldos de apertura".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

importes y de las revelaciones comparativas presentadas depende principalmente de su relevancia respecto a las cifras del periodo actual.

- (c) Estados financieros comparativos: información comparativa consistente en importes e información a revelar del periodo anterior que se incluyen a efectos de comparación con los estados financieros del periodo actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión. El grado de información de estos estados financieros comparativos es equiparable al de los estados financieros del periodo actual.

A efectos de esta NIA, las referencias al "periodo anterior" deben interpretarse como "periodos anteriores" cuando la información comparativa incluya importes e información a revelar de más de un periodo.

Requerimientos

Procedimientos de auditoría

7. El auditor determinará si los estados financieros incluyen la información comparativa requerida por el marco de información financiera aplicable y si dicha información está adecuadamente clasificada. A estos efectos, el auditor evaluará si:
 - (a) la información comparativa concuerda con los importes y otra información presentada en el periodo anterior o, cuando proceda, si ha sido reexpresada; y
 - (b) las políticas contables reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual o, en el caso de haberse producido cambios en las políticas contables, si dichos cambios han sido debidamente tenidos en cuenta y adecuadamente presentados y revelados.
8. Si el auditor detecta una posible incorrección material en la información comparativa mientras realiza la auditoría del periodo actual, aplicará los procedimientos de auditoría adicionales que sean necesarios dependiendo de las circunstancias con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar si existe una incorrección material. Si el auditor ha auditado los estados financieros del periodo anterior, también cumplirá los requerimientos aplicables de la NIA 560². Si los estados financieros del periodo anterior han sido modificados, el auditor determinará si la información comparativa concuerda con los estados financieros modificados.
9. Tal como lo requiere la NIA 580³, el auditor solicitará manifestaciones escritas para todos los periodos a los que se refiera la opinión del auditor. El auditor también obtendrá una manifestación escrita específica en relación con cualquier reexpresión que se haya efectuado para corregir una incorrección material en los estados financieros del periodo anterior que afecte a la información comparativa. (Ref: Apartado A1)

Informe de auditoría

Cifras correspondientes de periodos anteriores

10. Cuando se presenten cifras correspondientes de periodos anteriores, la opinión del auditor no se referirá a dichas cifras correspondientes a periodos anteriores, excepto en las circunstancias descritas en los apartados 11, 12 y 14. (Ref: Apartado A2)
11. Si el informe de auditoría del periodo anterior, tal como se emitió previamente, contenía una opinión con salvedades, denegaba la opinión o contenía una opinión desfavorable, y la cuestión que dio lugar a la opinión modificada no se ha resuelto, el auditor expresará una opinión modificada sobre los estados financieros del periodo actual. En el párrafo de fundamento de la opinión modificada del informe de auditoría, el auditor:
 - (a) se referirá tanto a las cifras del periodo actual como a las cifras correspondientes de periodos anteriores en la descripción de la cuestión que origina la opinión modificada

² NIA 560, "Hechos posteriores al cierre", apartados 14-17.

³ NIA 580, "Manifestaciones escritas", apartado 14.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

cuando los efectos, o los posibles efectos, de dicha cuestión en las cifras del periodo actual sean materiales; o

(b) en los demás casos, explicará que la opinión de auditoría es una opinión modificada debido a los efectos, o los posibles efectos, de la cuestión no resuelta sobre la comparabilidad entre las cifras del periodo actual y las cifras correspondientes a periodos anteriores. (Ref: Apartados A3-A5)

12. Si el auditor obtiene evidencia de auditoría de que existe una incorrección material en los estados financieros del periodo anterior, sobre los que se emitió, previamente, una opinión no modificada, y las cifras correspondientes de periodos anteriores no han sido correctamente reexpresadas o no se ha revelado la información adecuada, el auditor expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable en el informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo actual, esto es, una opinión modificada con respecto a las cifras correspondientes de periodos anteriores incluidas en dichos estados financieros. (Ref: Apartado A6)

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor

13. Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor, las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor referirse al informe de auditoría del auditor predecesor en lo que respecta a las cifras correspondientes de periodos anteriores y el auditor decide hacerlo, señalará en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría:
 - (a) que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por el auditor predecesor;
 - (b) el tipo de opinión expresada por el auditor predecesor y, si era una opinión modificada, las razones que lo motivaron; y
 - (c) la fecha de dicho informe. (Ref: Apartado A7)

Estados financieros del periodo anterior no auditados

14. Si los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados, el auditor manifestará en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría que las cifras correspondientes de periodos anteriores no han sido auditadas. Sin embargo, dicha declaración no exime al auditor del requerimiento de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que los saldos de apertura no contienen incorrecciones que afecten de forma material a los estados financieros del periodo actual⁴.

Estados financieros comparativos

15. Cuando se presentan estados financieros comparativos, la opinión del auditor se referirá a cada periodo para el que se presentan estados financieros y sobre el que se expresa una opinión de auditoría. (Ref: Apartados A8-A9)
16. Cuando se informe sobre los estados financieros del periodo anterior en conexión con la auditoría del periodo actual, el auditor, en el caso de que su opinión sobre los estados financieros del periodo anterior difiera de la que, previamente, se expresó, revelará los motivos fundamentales de la diferencia en la opinión, en un párrafo sobre otras cuestiones de acuerdo con la NIA 706⁵. (Ref: Apartado A10)

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor

17. Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor, además de expresar una opinión sobre los estados financieros del periodo actual, el auditor indicará en un párrafo sobre otras cuestiones:

⁴ NIA 510, apartado 6.

⁵ NIA 706, "Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente", apartado 8.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (a) que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor;
- (b) el tipo de opinión expresada por el auditor predecesor y, si se trató de una opinión modificada, las razones que motivaron dicha opinión; y
- (c) la fecha de dicho informe,

salvo que el informe de auditoría del auditor predecesor sobre los estados financieros del periodo anterior se emita de nuevo con los estados financieros.

18. Si el auditor concluye que existe una incorrección material que afecta a los estados financieros del periodo anterior, sobre los que un auditor predecesor expresó, previamente, una opinión no modificada, el auditor comunicará la incorrección al nivel adecuado de la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en la dirección de la entidad⁶, y solicitará que se informe al auditor predecesor. Si se modifican los estados financieros del periodo anterior, y el auditor predecesor acepta emitir un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo anterior modificados, el auditor se referirá en su informe únicamente al periodo actual. (Ref: Apartado A11)

Estados financieros del periodo anterior no auditados

19. Si los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados, el auditor manifestará en un párrafo sobre otras cuestiones que los estados financieros comparativos no han sido auditados. Sin embargo, dicha declaración no exime al auditor del requerimiento de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que los saldos de apertura no contienen incorrecciones que afecten de forma material a los estados financieros del periodo actual⁷.

⁶ NIA 260, "Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad", apartado 13.
⁷ NIA 510, apartado 6.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Procedimientos de auditoría

Manifestaciones escritas (Ref: Apartado 9)

- A1. En el caso de estados financieros comparativos, se solicitan manifestaciones escritas para todos los periodos a los que se refiere la opinión del auditor, ya que la dirección necesita reafirmar que las manifestaciones escritas, previamente realizadas, con respecto al periodo anterior siguen siendo adecuadas. En el caso de cifras correspondientes de periodos anteriores, las manifestaciones escritas se solicitan únicamente en relación con los estados financieros del periodo actual, ya que la opinión del auditor se refiere a dichos estados financieros, los cuales incluyen las cifras correspondientes a periodos anteriores. Sin embargo, el auditor solicita una manifestación escrita específica con respecto a cualquier reexpresión que se haya realizado para corregir una incorrección material en los estados financieros del periodo anterior y que afecte a la información comparativa.

Informe de auditoría

Cifras correspondientes de periodos anteriores

Ausencia de referencia en la opinión del auditor (Ref: Apartado 10)

- A2. La opinión del auditor no hace mención de las cifras correspondientes a periodos anteriores porque la opinión del auditor es sobre los estados financieros del periodo actual en su conjunto, incluyendo las cifras correspondientes a periodos anteriores.

Modificación no resuelta en el informe de auditoría del periodo anterior (Ref: Apartado 11)

- A3. Cuando en el informe de auditoría sobre el periodo anterior, tal como se emitió previamente, se haya incluido una opinión con salvedades, se haya denegado la opinión o se haya incluido una opinión desfavorable, y la cuestión que motivó la opinión modificada se resuelva y se contabilice o se revele correctamente en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, no es necesario que la opinión del auditor sobre el periodo actual haga mención de la opinión modificada anterior.
- A4. Cuando el auditor haya expresado, previamente, una opinión modificada sobre el periodo anterior, puede ocurrir que la cuestión no resuelta que haya motivado dicha opinión modificada no sea relevante para las cifras del periodo actual. No obstante, puede requerirse una opinión con salvedades, la denegación de opinión o una opinión desfavorable (según corresponda) sobre los estados financieros del periodo actual debido a los efectos, o posibles efectos, de la cuestión no resuelta sobre la comparabilidad entre las cifras actuales y las cifras correspondientes de periodos anteriores.
- A5. En los ejemplos de informes de auditoría 1 y 2 del anexo se ilustra el caso en que en el informe de auditoría sobre el periodo anterior se hubiera expresado una opinión modificada y la cuestión que hubiera motivado dicha opinión no hubiera sido resuelta.

Incorrección en los estados financieros del periodo anterior (Ref: Apartado 12)

- A6. Cuando los estados financieros del periodo anterior contengan una incorrección y no se hayan modificado y el informe de auditoría no se haya emitido de nuevo, pero las cifras correspondientes de periodos anteriores hayan sido correctamente reexpresadas o se haya revelado adecuadamente la información en los estados financieros del periodo actual, el informe de auditoría puede incluir un párrafo de énfasis que describa las circunstancias y haga referencia, cuando proceda, a la información revelada en los estados financieros que describa plenamente la cuestión (véase la NIA 706).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor (Ref: Apartado 13)

- A7. El ejemplo de informe de auditoría n° 3 del anexo ilustra el caso en que los estados financieros del periodo anterior hayan sido auditados por un auditor predecesor y las disposiciones legales o reglamentarias no prohíban al auditor referirse al informe de dicho auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores.

Estados financieros comparativos

Referencia en la opinión del auditor (Ref: Apartado 15)

- A8. Puesto que el informe de auditoría sobre unos estados financieros comparativos se aplica a los estados financieros de cada uno de los periodos presentados, el auditor puede expresar una opinión con salvedades o una opinión desfavorable, denegar la opinión, o incluir un párrafo de énfasis con respecto a uno o más periodos, a la vez que expresa una opinión distinta sobre los estados financieros del otro periodo.
- A9. En el ejemplo de informe de auditoría n° 4 del anexo se ilustra el caso en que se requiere que el auditor se pronuncie sobre los estados financieros del periodo actual y los del periodo anterior, en relación con la auditoría del periodo actual, y el informe del periodo anterior incluya una opinión modificada sin que se haya resuelto la cuestión que motivara dicha opinión modificada.

Opinión sobre los estados financieros del periodo anterior diferente de la opinión previa (Ref: Apartado 16)

- A10. Cuando se informa sobre los estados financieros del periodo anterior en relación con la auditoría del periodo actual, la opinión que se expresa sobre los estados financieros del periodo anterior puede ser diferente de la opinión previamente expresada, en el caso de que el auditor descubra, en el transcurso de la auditoría del periodo actual, circunstancias o hechos que afecten de forma material a los estados financieros de un periodo anterior. En algunas jurisdicciones, el auditor puede tener responsabilidades de información adicionales establecidas para impedir que en el futuro se confíe en el informe de auditoría previamente emitido sobre los estados financieros del periodo anterior.

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor (Ref: Apartado 18)

- A11. Puede ocurrir que el auditor predecesor no pueda o no esté dispuesto a emitir de nuevo el informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo anterior. Un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría puede señalar que el auditor predecesor emitió su informe sobre los estados financieros del periodo anterior antes de ser éstos modificados. Adicionalmente, si se encarga al auditor que audite y obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada para satisfacerse de que la modificación es adecuada, en el informe de auditoría se puede incluir también el siguiente párrafo:

Como parte de nuestra auditoría de los estados financieros de 20X2, también auditamos los ajustes descritos en la nota explicativa X que se realizaron para corregir los estados financieros de 20X1. En nuestra opinión, dichos ajustes son adecuados y se han realizado correctamente. No fuimos contratados para auditar, revisar o aplicar ningún procedimiento a los estados financieros de la sociedad correspondientes a 20X1, salvo en relación con los ajustes, y por consiguiente, no expresamos una opinión ni ninguna otra forma de seguridad sobre los estados financieros de 20X1 considerados en su conjunto.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo

Ejemplos de informes de auditoría

Ejemplo 1 – Cifras correspondientes de periodos anteriores (Ref: Apartado A5)

Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 11(a):

- El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.
- La cuestión que motivó la opinión modificada no ha sido resuelta.
- Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión sobre las cifras del periodo actual son materiales y requieren que se exprese una opinión modificada con respecto a las cifras del periodo actual.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre los estados financieros⁸

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección⁹ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error¹⁰.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel¹¹ por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los 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 entidad¹². Una auditoría también incluye la evaluación

8 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 y reglamentarios".

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

10 Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...".

11 En el caso de la nota 10, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los 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".

12 En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias." En el caso de la nota 10, la redacción

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota explicativa X de los estados financieros, no se ha registrado amortización alguna en los estados financieros, lo que constituye un incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. Este es el resultado de una decisión tomada por la dirección al comienzo del ejercicio anterior y que motivó nuestra opinión de auditoría con salvedades sobre los estados financieros relativos a dicho ejercicio. Sobre la base de un método de amortización lineal y una tasa anual del 5% para edificios y del 20% para equipos, las pérdidas del ejercicio deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0, el inmovilizado material debe reducirse por la amortización acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20X0, y las pérdidas acumuladas deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor.]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 2 – Cifras correspondientes de periodos anteriores (Ref: Apartado A5)

Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 11(b):

- El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.
- La cuestión que motivó la opinión modificada no ha sido resuelta.
- Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión en las cifras del periodo actual son inmatrimiales pero requieren que se exprese una opinión modificada debido a los efectos, o posibles efectos, de la cuestión no resuelta sobre la comparabilidad entre las cifras del periodo actual y las cifras correspondientes a periodos anteriores.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre los estados financieros¹³

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección¹⁴ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error¹⁵.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel¹⁶ por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los 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 entidad¹⁷. Una auditoría también incluye la evaluación

13 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 y reglamentarios".

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

15 Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...".

16 En el caso de la nota 15, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los 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".

17 En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias." En el caso de la nota 15, la redacción

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Debido a que fuimos nombrados auditores de la sociedad ABC durante 20X0, no pudimos presenciar el recuento físico de las existencias al inicio del ejercicio ni hemos podido satisfacernos por medios alternativos de las cantidades de existencias. Puesto que las existencias iniciales influyen en la determinación del resultado de las operaciones, no hemos podido determinar si hubiese sido necesario realizar ajustes en el resultado de las operaciones y en las reservas iniciales por ganancias acumuladas correspondientes a 20X0. Nuestra opinión de auditoría sobre los estados financieros correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20X0, consecuentemente, fue una opinión modificada. Nuestra opinión sobre los estados financieros del periodo actual también es una opinión modificada debido al posible efecto de este hecho sobre la comparabilidad entre los datos del periodo actual y las cifras correspondientes de periodos anteriores.

Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos sobre las cifras correspondientes a periodos anteriores del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor.]

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 3 – Cifras correspondientes de periodos anteriores (Ref: Apartado A7)

Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 13:

- Los estados financieros correspondientes al periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor.
- Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer referencia al informe de auditoría del auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y el auditor decide hacerlo.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre los Estados Financieros¹⁸

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección¹⁹ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error²⁰.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel²¹ por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los 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 entidad²². Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las

18 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 y reglamentarios".

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

20 Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...".

21 En el caso de la nota 20, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los 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".

22 En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias". En el caso de la nota 20, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Otras cuestiones

Los estados financieros de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X0 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada sobre dichos estados financieros el 31 de marzo de 20X1.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor.]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 4. Estados financieros comparativos (Ref: Apartado A9)

Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 15:

- Se requiere al auditor que informe sobre los estados financieros del periodo actual y sobre los estados financieros del periodo anterior en relación con la auditoría del ejercicio actual.
- El informe de auditoría sobre el periodo anterior, tal como se emitió previamente, contenía una opinión con salvedades.
- La cuestión que motivó la modificación no ha sido resuelta.
- Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión sobre las cifras del periodo actual son materiales tanto para los estados financieros del periodo actual como para los estados financieros del periodo anterior y requieren una opinión modificada.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre los estados financieros²³

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden los balances de situación a 31 de diciembre de 20X1 y de 20X0, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección²⁴ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error²⁵.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel²⁶ por parte de la entidad de los estados financieros con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la

²³ 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 y reglamentarios".

²⁴ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

²⁵ Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...".

²⁶ En el caso de la nota 25, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel con el fin de diseñar los 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".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

eficacia del control interno de la entidad²⁷. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido en nuestras auditorías proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota explicativa X de los estados financieros, no se ha registrado amortización alguna en los estados financieros, lo que constituye un incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. Sobre la base de un método de amortización lineal y una tasa anual del 5% para edificios y del 20% para equipos, la pérdida del ejercicio debe incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0, el inmovilizado material debe reducirse por la amortización acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20X0, y las pérdidas acumuladas deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1 y de 20X0, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor.]

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

²⁷ En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias". En el caso de la nota 25, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 720

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA INFORMACIÓN INCLUIDA EN LOS DOCUMENTOS QUE CONTIENEN LOS ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1-2
Fecha de entrada en vigor	3
Objetivos	4
Definiciones	5
Requerimientos	
Examen de otra información	6-7
Incongruencias materiales	8-13
Incorrecciones materiales en la descripción de un hecho	14-16
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Alcance de esta NIA	A1-A2
Definición de otra información	A3-A4
Examen de otra información	A5
Incongruencias materiales	A6-A9
Incorrecciones materiales en la descripción de un hecho	A10-A11

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 720, "Responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados", debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor con respecto a otra información incluida en documentos que contienen estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría. En ausencia de requerimientos específicos en las circunstancias concretas de un encargo, la opinión del auditor no cubre la otra información y el auditor no tiene la responsabilidad específica de determinar si la otra información se presenta correctamente o no. Sin embargo, el auditor examina la otra información porque la credibilidad de los estados financieros auditados puede verse menoscabada por incongruencias materiales entre los estados financieros auditados y la otra información. (Ref: Apartado A1)
2. En esta NIA por "documentos que contienen los estados financieros auditados" se entiende informes anuales (o documentos similares), que se emiten para los propietarios (o interesados similares), que contienen los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría. Esta NIA también puede aplicarse, adaptada según resulte necesario en las circunstancias concretas, a otros documentos que contienen los estados financieros auditados, tales como los utilizados en las ofertas de valores¹. (Ref: Apartado A2)

Fecha de entrada en vigor

3. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

4. El objetivo del auditor es responder adecuadamente cuando los documentos que contienen los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría incluyen otra información que pueda menoscabar la credibilidad de los estados financieros y del informe de auditoría.

Definiciones

5. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Otra información: información financiera y no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente) incluida, por las disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados financieros auditados y el informe de auditoría correspondiente. (Ref.: Apartado A3-A4)
 - (b) Incongruencia: contradicción entre la información contenida en los estados financieros auditados y otra información. Una incongruencia material puede poner en duda las conclusiones de auditoría derivadas de la evidencia de auditoría obtenida previamente y, posiblemente, la base de la opinión del auditor sobre los estados financieros.
 - (c) Incorrección en la descripción de un hecho: otra información no relacionada con cuestiones que aparecen en los estados financieros auditados, que esté incorrectamente expresada o presentada. Las correcciones materiales en la descripción de un hecho pueden menoscabar la credibilidad del documento que contiene los estados financieros auditados.

¹ Véase la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría", apartado 2.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Requerimientos

Examen de otra información

6. El auditor examinará la otra información con el fin de identificar incongruencias materiales, si las hubiera, con los estados financieros auditados.
7. El auditor dispondrá lo necesario con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad para obtener la otra información antes de la fecha del informe de auditoría. Si no fuera posible obtener toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, el auditor examinará ésta tan pronto como sea factible. (Ref: Apartado A5)

Incongruencias materiales

8. Si, en su examen de la otra información, el auditor identifica una incongruencia material, determinará si es necesario modificar los estados financieros auditados o la otra información.

Incongruencias materiales identificadas en la otra información obtenida antes de la fecha del informe de auditoría

9. Si es necesaria la modificación de los estados financieros auditados y la dirección rehúsa hacerlo, el auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría de conformidad con la NIA 705².
10. Si es necesaria la modificación de la otra información y la dirección rehúsa hacerlo, el auditor comunicará dicha cuestión a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos ellos participen en la dirección de la entidad³; e
 - (a) incluirá en el informe de auditoría un párrafo sobre "Otras cuestiones" que describa la incongruencia material, de conformidad con la NIA 706⁴;
 - (b) retendrá el informe de auditoría; o
 - (c) renunciará al encargo, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten: (Ref: Apartado A6-A7)

Incongruencias materiales identificadas en otra información obtenida con posterioridad a la fecha del informe de auditoría

11. Si es necesaria la modificación de los estados financieros auditados, el auditor seguirá los requerimientos aplicables de la NIA 560⁵.
12. Si es necesaria la modificación de la otra información y la dirección acepta hacerlo, el auditor realizará los procedimientos necesarios en las circunstancias. (Ref: Apartado A8)
13. Si es necesaria la modificación de la otra información y la dirección rehúsa hacerlo, el auditor notificará sus reservas en relación con la otra información a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos ellos participen en la dirección de la entidad, y adoptará cualquier medida adicional que considere adecuada. (Ref: Apartado A9)

Incorrecciones materiales en la descripción de un hecho

14. Si, como resultado del examen de la otra información a efectos de identificar incongruencias materiales, el auditor detecta una manifiesta incorrección material en la descripción de un hecho, discutirá la cuestión con la dirección. (Ref: Apartado A10)
15. Si, después de dicha discusión, el auditor aún considera que existe una aparente incorrección material en la descripción de un hecho, solicitará a la dirección que consulte a un tercero cualificado, tal como el asesor jurídico de la entidad, y tomará en consideración el asesoramiento recibido.

2 NIA 705, "Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente".

3 NIA 260, "Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad", apartado 13.

4 NIA 706, "Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente", apartado 8.

5 NIA 560, "Hechos posteriores al cierre", apartados 10-17.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

16. Si el auditor concluye que en la otra información existe una incorrección material en la descripción de un hecho, que la dirección rehúsa corregir, el auditor notificará sus reservas en relación con la otra información a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos ellos participen en la dirección de la entidad, y adoptará cualquier medida adicional que considere adecuada. (Ref: Apartado A11)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta NIA

Responsabilidades adicionales, derivadas de requerimientos legales o reglamentarios, en relación con otra información (Ref: Apartado 1)

- A1. El auditor puede tener responsabilidades adicionales, derivadas de requerimientos legales o reglamentarios, en relación con la otra información, que queden fuera del alcance de esta NIA. Por ejemplo, algunas jurisdicciones pueden requerir que el auditor aplique procedimientos específicos a una parte de la otra información, tal como datos adicionales obligatorios, o que exprese una opinión sobre la fiabilidad de los indicadores de resultado descritos en la otra información. Cuando existen dichas obligaciones, las responsabilidades adicionales del auditor vienen determinadas por la naturaleza del encargo, así como por disposiciones legales o reglamentarias y normas profesionales. Si dicha otra información se omite o contiene deficiencias, disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir al auditor que dé cuenta de ello en el informe de auditoría.

Documentos que contienen los estados financieros auditados (Ref: Apartado 2)

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- A2. Salvo que así lo requieran disposiciones legales o reglamentarias, es menos probable que las entidades de pequeña dimensión publiquen documentos que contengan estados financieros auditados. Sin embargo, un ejemplo de este tipo de documento sería un informe complementario de los responsables del gobierno de la entidad requerido por la normativa. Ejemplos de otra información que puede incluirse en un documento que contiene los estados financieros auditados de una entidad de pequeña dimensión son un estado de resultados detallado y un informe de gestión.

Definición de otra información (Ref: Apartado 5(a))

- A3. Otra información puede comprender, por ejemplo:

- Un informe de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad sobre las operaciones.
- Resúmenes financieros o datos financieros destacables.
- Datos sobre la plantilla.
- Inversiones de capital previstas.
- Ratios financieros.
- Nombres de los directivos y de los administradores.
- Determinados datos trimestrales.

- A4. A efectos de las NIA, otra información no comprende, por ejemplo:

- Un comunicado de prensa o un escrito de traslado, tal como una carta de presentación, que acompaña al documento que contiene los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría.
- Información contenida en presentaciones de analistas.
- Información contenida en la página web de la entidad.

Examen de otra información (Ref: Apartado 7)

- A5. La obtención de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría permite al auditor subsanar oportunamente con la dirección las posibles incongruencias materiales y las aparentes incorrecciones materiales en la descripción de un hecho. Puede resultar útil acordar con la dirección la fecha en la que la otra información estará disponible.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Incongruencias materiales

Incongruencias materiales identificadas en la otra información obtenida antes de la fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 10)

- A6. Si la dirección rehúsa modificar la otra información, el auditor puede basar cualquier decisión sobre las medidas adicionales a adoptar en asesoramiento jurídico.

Consideraciones específicas para las entidades del sector público

- A7. En el sector público, puede no ser posible renunciar al encargo o retener el informe de auditoría. En dichos casos, el auditor puede emitir un informe dirigido al órgano legal correspondiente detallando la incongruencia.

Incongruencias materiales identificadas en la otra información obtenida con posterioridad a la fecha del informe de auditoría (Ref: Apartados 12-13)

- A8. Cuando la dirección acepta modificar la otra información, los procedimientos del auditor pueden incluir la revisión de las medidas tomadas por la dirección para asegurarse de que las personas que recibieron los estados financieros publicados previamente, el informe de auditoría correspondiente y la otra información son informadas de dicha modificación.
- A9. Cuando la dirección rehúsa realizar la modificación de la otra información que el auditor considera necesaria, entre las medidas adicionales adecuadas que puede adoptar está la de obtener asesoramiento jurídico.

Incorrecciones materiales en la descripción de un hecho (Ref: Apartados 14-16)

- A10. Al discutir con la dirección sobre una aparente incorrección material en la descripción de un hecho, el auditor puede no ser capaz de evaluar la validez de alguna información incluida en la otra información ni las respuestas de la dirección a las indagaciones del auditor, y puede concluir que existen diferencias de juicio o de opinión fundadas.
- A11. Cuando el auditor concluya que existe una incorrección material en la descripción de un hecho que la dirección rehúsa corregir, entre las medidas adicionales adecuadas que puede tomar está la de obtener asesoramiento jurídico.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 800

CONSIDERACIONES ESPECIALES – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1-3
Fecha de entrada en vigor	4
Objetivo	5
Definiciones	6-7
Requerimientos	
Consideraciones para la aceptación del encargo	8
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría	9-10
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	11-14
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Definición de marco de información con fines específicos	A1-A4
Consideraciones para la aceptación del encargo	A5-A8
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría	A9-A12
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	A13-A15
Anexo: Ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros con fines específicos	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800, "Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos", debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría."

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) de la serie 100-700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros. La presente NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas NIA a una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
2. La presente NIA está redactada en el contexto de un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos. La NIA 805¹ trata de las consideraciones especiales aplicables en una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.
3. Esta NIA no invalida los requerimientos de las demás NIA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser aplicables en las circunstancias del encargo.

Fecha de entrada en vigor

4. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las NIA en una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, es tratar de manera adecuada las consideraciones especiales que son aplicables con respecto a:
 - (a) la aceptación del encargo;
 - (b) la planificación y la realización de dicho encargo; y
 - (c) la formación de una opinión y el informe sobre los estados financieros.

Definiciones

6. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Estados financieros con fines específicos: estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos. (Ref: Apartado A4)
 - (b) Marco de información con fines específicos: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento.² (Ref: Apartado A1-A4)
7. La referencia a "estados financieros" en esta NIA significa "un conjunto completo de estados financieros con fines específicos, incluidas las notas explicativas". Las notas explicativas, normalmente, incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los requerimientos del marco de información financiera aplicable determinan la estructura y el contenido de los estados financieros, así como lo que constituye un conjunto completo de estados financieros.

Requerimientos

Consideraciones para la aceptación del encargo

¹ NIA 805, "Consideraciones especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero."

² NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría", apartado 13(a)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Aceptabilidad del marco de información financiera

8. La NIA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros.³ En una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor obtendrá conocimiento de: (Ref: Apartados A5-A8)
- (a) la finalidad para la cual se han preparado los estados financieros;
 - (b) los usuarios a quienes se destina el informe; y
 - (c) las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

9. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla todas las NIA aplicables a la auditoría.⁴ En la planificación y en la realización de una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor determinará si la aplicación de las NIA requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo. (Ref: Apartados A9-A12)
10. La NIA 315 requiere que el auditor obtenga conocimiento de la selección y de la aplicación de las políticas contables, por parte de la entidad.⁵ En el caso de unos estados financieros preparados en cumplimiento de las disposiciones de un contrato, el auditor obtendrá conocimiento de cualquier interpretación significativa del contrato que haya realizado la dirección para la preparación de dichos estados financieros. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable hubiera producido una diferencia material en la información presentada en los estados financieros.

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe

11. Para formarse una opinión y emitir el informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos, el auditor aplicará los requerimientos de la NIA 700.⁶ (Ref: Apartado A13)

Descripción del marco de información financiera aplicable.

12. La NIA 700 requiere que el auditor evalúe si los estados financieros describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información financiera aplicable.⁷ En el caso de estados financieros preparados de conformidad con las disposiciones de un contrato, el auditor evaluará si los estados financieros describen adecuadamente cualquier interpretación significativa del contrato sobre el que se basan los estados financieros.
13. La NIA 700 trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría. En el caso de un informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos:
- (a) el informe de auditoría describirá también la finalidad para la cual se han preparado los estados financieros y, en caso necesario, los usuarios a quienes se destina el informe, o se referirá a la nota explicativa de los estados financieros con fines específicos que contenga dicha información; y
 - (b) si la dirección puede elegir entre distintos marcos de información financiera para la preparación de dichos estados financieros, la explicación de la responsabilidad de la dirección⁸ en relación con los estados financieros también hará referencia a que es

³ NIA 210, "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría", apartado 6(a).

⁴ NIA 200 apartado 18.

⁵ NIA 315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno", apartado 11(c).

⁶ NIA 700, "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros".

⁷ NIA 700, apartado 15.

⁸ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

responsable de determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

Advertencia a los lectores de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

14. El informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos incluirá un párrafo de énfasis para advertir a los usuarios del informe de auditoría de que los estados financieros se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos y de que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines. El auditor incluirá dicho párrafo con un título adecuado. (Ref: Apartados A14-A15)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Definición de marco de información con fines específicos (Ref: Apartado 6)

- A1. Los siguientes son ejemplos de marcos de información con fines específicos:
- contabilización con criterios fiscales para un conjunto de estados financieros que acompañan a una declaración de impuestos de la entidad;
 - contabilización con criterio de caja de la información sobre flujos de efectivo que tenga que preparar una entidad para sus acreedores;
 - las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador; o
 - las disposiciones sobre información financiera de un contrato, tal como una emisión de obligaciones, un contrato de préstamo o una subvención.
- A2. Puede haber circunstancias en las que un marco de información con fines específicos se base en un marco de información financiera establecido por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido, o por las disposiciones legales y reglamentarias, pero que no cumpla todos los requerimientos de dicho marco. Un ejemplo es un contrato que requiera que los estados financieros se preparen de conformidad con la mayoría, pero no con todas, las normas de información financiera de la jurisdicción X. Cuando esto es aceptable a efectos del encargo, no es adecuado que la descripción del marco de información financiera aplicable en los estados financieros con fines específicos dé a entender que se cumple plenamente el marco de información financiera establecido por las disposiciones legales o reglamentarias o por el organismo emisor de normas autorizado o reconocido. En el ejemplo anterior relativo al contrato, la descripción del marco de información financiera aplicable puede hacer referencia a las disposiciones sobre información financiera del contrato, en vez de hacer cualquier referencia a las normas de información financiera de la jurisdicción X.
- A3. En las circunstancias descritas en el apartado A2, es posible que el marco de información con fines específicos pueda no ser un marco de imagen fiel, aunque el marco de información financiera sobre el que se base sí lo sea. Esto se debe a que el marco de información con fines específicos puede no cumplir todos los requerimientos del marco de información financiera establecido por el organismo emisor de normas autorizado o reconocido, o por las disposiciones legales o reglamentarias, que sean necesarios para que los estados financieros se presenten fielmente.
- A4. Los estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos pueden ser los únicos estados financieros que prepara una entidad. En estas circunstancias, dichos estados financieros pueden ser utilizados por usuarios distintos de aquéllos para los que se diseñó el marco de información financiera. A pesar de la amplia distribución de los estados financieros en dichas circunstancias, éstos se consideran estados financieros con fines específicos a efectos de las NIA. Los requerimientos de los apartados 13-14 tienen como finalidad evitar malentendidos con respecto a la finalidad para la que se han preparado los estados financieros.

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aceptabilidad del marco de información financiera (Ref: Apartado 8)

- A5. En el caso de estados financieros con fines específicos, las necesidades de información financiera de los usuarios a quienes se destina el informe son un factor clave para determinar la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado en la preparación de los estados financieros.
- A6. El marco de información financiera aplicable puede abarcar las normas de información financiera establecidas por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido para promulgar normas sobre estados financieros con fines específicos. En este caso, se presumirá que estas normas son aceptables para dicha finalidad si el organismo sigue

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

un proceso establecido y transparente, en el que haya una deliberación y en el que se tengan en cuenta los puntos de vista de interesados relevantes. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el marco de información financiera que debe utilizar la dirección para la preparación de estados financieros con fines específicos de un determinado tipo de entidad. Por ejemplo, un regulador puede establecer disposiciones de información financiera para cumplir los requerimientos de dicho regulador. Salvo indicación en contrario, se presume que dicho marco de información financiera es aceptable para los estados financieros con fines específicos preparados por dichas entidades.

- A7. Cuando las normas de información financiera mencionadas en el apartado A6 son complementadas por requerimientos legales o reglamentarios, la NIA 210 requiere que el auditor determine si existen conflictos entre las normas de información financiera y los requerimientos adicionales, y prescribe las medidas que debe tomar el auditor en el caso de que existan dichos conflictos.⁹
- A8. El marco de información financiera aplicable puede abarcar las disposiciones sobre información financiera de un contrato, o fuentes distintas de las descritas en los apartados A6 y A7. En este caso, para determinar la aceptabilidad del marco de información financiera en las circunstancias del encargo, es necesario considerar si el marco presenta los atributos que muestran habitualmente los marcos de información financiera aceptables tal como se describen en el Anexo 2 de la NIA 210. En el caso de un marco de información con fines específicos, la importancia relativa para un determinado encargo de cada uno de los atributos de los que disponen normalmente los marcos de información financiera aplicables es una cuestión de juicio profesional. Por ejemplo, el vendedor y el comprador pueden haber acordado que para sus necesidades son adecuadas unas estimaciones muy prudentes de las correcciones valorativas de cuentas incobrables, con la finalidad de establecer el valor del patrimonio neto de una entidad en la fecha de su venta, aunque dicha información financiera no sea neutral cuando se compara con información financiera preparada de conformidad con un marco de información con fines generales.

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría (Ref: Apartado 9)

- A9. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla (a) los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros y (b) todas las NIA aplicables a la auditoría. También exige que el auditor cumpla cada uno de los requerimientos de una NIA salvo que, en las circunstancias de la auditoría, no sea aplicable la totalidad de la NIA o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y la condición no concorra. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una NIA mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento.¹⁰
- A10. La aplicación de algunos de los requerimientos de las NIA en una auditoría de estados financieros con fines específicos puede requerir una consideración especial por parte del auditor. Por ejemplo, en la NIA 320, los juicios sobre las cuestiones que son materiales para los usuarios de los estados financieros se basan en la consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios en su conjunto.¹¹ Sin embargo, en el caso de la auditoría de estados financieros con fines específicos, dichos juicios se basan en la consideración de las necesidades de información financiera de los usuarios a quienes se destina el informe.
- A11. En el caso de estados financieros con fines específicos, tales como los preparados de conformidad con los requerimientos de un contrato, la dirección puede acordar con los

⁹ NIA 210, apartado 18.

¹⁰ NIA 200, apartados 14, 18 y 22-23.

¹¹ NIA 320, "Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría"; apartado 2

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

usuarios a quienes se destina el informe, un umbral por debajo del cual las incorrecciones identificadas en el curso de la auditoría no serán corregidas o ajustadas. La existencia de dicho umbral no exime al auditor del requerimiento de determinar la importancia relativa de conformidad con la NIA 320 con fines de planificación y ejecución de la auditoría de los estados financieros con fines específicos.

- A12. La comunicación con los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con las NIA se basa en la relación entre dichos responsables y los estados financieros sometidos a auditoría, en concreto, cuando los responsables del gobierno de la entidad tienen la responsabilidad de supervisar la preparación de dichos estados financieros. En el caso de estados financieros con fines específicos, los responsables del gobierno de la entidad puede que no tengan esa responsabilidad; por ejemplo, cuando la información financiera se prepare únicamente para ser utilizada por la dirección. En dichos casos, es posible que los requerimientos de la NIA 260¹² no sean aplicables a la auditoría de los estados financieros con fines específicos, salvo cuando el auditor también sea responsable de la auditoría de los estados financieros de la entidad con fines generales o, por ejemplo, cuando haya acordado con los responsables del gobierno de la entidad comunicarles las cuestiones relevantes identificadas en el curso de la auditoría de los estados financieros con fines específicos.

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 sobre estados financieros con fines específicos.

Advertencia a los lectores de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos (Ref: Apartado 14)

- A14. Los estados financieros con fines específicos pueden ser utilizados con propósitos distintos de aquéllos a los que estaban destinados. Por ejemplo, un regulador puede requerir que determinadas entidades hagan públicos los estados financieros con fines específicos. Con el fin de evitar malentendidos, el auditor advierte a los usuarios del informe de auditoría de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos y de que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines.

Restricción a la distribución o a la utilización (Ref: Apartado 14)

- A15. Además de la advertencia requerida por el apartado 14, el auditor puede considerar adecuado indicar que el informe de auditoría está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Dependiendo de las disposiciones legales y reglamentarias de cada jurisdicción, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de auditoría. En estas circunstancias, el párrafo al que se refiere el apartado 14 se puede ampliar para incluir estas otras cuestiones, modificando, en consecuencia, el título.

¹² NIA 260, "Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo

(Ref: Apartado A13)

Ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros con fines específicos

- Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de un contrato (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).
- Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).
- Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 1:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- 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) con el fin de cumplir con lo establecido en dicho contrato. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- Se restringen la distribución y la utilización del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la sociedad ABC sobre la base de las disposiciones relativas a información financiera de la Sección Z del contrato de fecha 1 de enero de 20X1 suscrito entre la sociedad ABC y la sociedad DEF ("el contrato").

Responsabilidad de la dirección¹³ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Z del contrato, 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.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los 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. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

¹³ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Z del contrato.

Base contable y restricción a la distribución y a la utilización

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X a los estados financieros, en la que se describe la base contable. Los estados financieros han sido preparados para permitir a la sociedad ABC cumplir 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 las sociedades ABC y DEF, y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de las sociedades ABC y DEF.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 2:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Los estados financieros 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.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- Se restringen la distribución y la utilización del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.<0> {0>The financial statements have been prepared by management using the tax basis of accounting in Jurisdiction X.<}0{>Los estados financieros han sido preparados por la Dirección con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X.<0}

Responsabilidad de la dirección¹⁴ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con criterios fiscales de contabilización de la Jurisdicción X, 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.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros con el fin de diseñar los 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. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

¹⁴ U otro término que sea adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de la legislación de impuestos sobre beneficios aplicable] de la Jurisdicción X.<0}

Base contable y restricción a la distribución y utilización

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, 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 ABC la preparación de sus declaraciones individuales del impuesto sobre beneficios. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad. Nuestro informe se dirige únicamente a la sociedad ABC y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas de la sociedad ABC o a sus socios.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 3:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Los estados financieros 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.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la Dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- Se restringen la distribución y la utilización del informe de auditoría.
- El párrafo sobre otras cuestiones se refiere al hecho de que el auditor también ha emitido un informe de auditoría sobre estados financieros preparados por la sociedad ABC para el mismo periodo de conformidad con un marco de información con fines generales.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. <0> {0>The financial statements have been prepared by management based on the financial reporting provisions of Section Y of Regulation Z. <0> {>Los estados financieros han sido preparados por la dirección sobre la base de las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z. <0>

Responsabilidad de la dirección¹⁵ en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z¹⁶, 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.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno

¹⁵ U otro término que sea adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

¹⁶ Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresan la imagen fiel, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z, y del ..."

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

relevante para la preparación y presentación fiel¹⁷ por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los 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.¹⁸ Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con las disposiciones sobre información financiera de la Sección Y de la Norma Z.<0}

Base contable

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, 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 ABC cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad.

Párrafo sobre otras cuestiones

La sociedad ABC ha preparado por separado unos estados financieros para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, sobre los que emitimos un informe de auditoría por separado, con fecha 31 de marzo de 20X2, dirigido a los accionistas de la sociedad ABC.<0}

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

17 En el caso de la nota 16, la redacción podrá ser la siguiente: "Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, 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."

18 En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros, esta frase se podrá redactar como sigue: "Al realizar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados en función de las circunstancias." En el caso de la nota 16, la redacción podrá ser la siguiente: "Al realizar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función las circunstancias".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 805

Consideraciones especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

Apartado

Introducción

Alcance de esta NIA1-3

Fecha de entrada en vigor4

Objetivo5

Definiciones6

Requerimientos

Consideraciones para la aceptación del encargo7-9

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría10

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe11-17

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta NIAA1-A4

Consideraciones para la aceptación del encargoA5-A9

Consideraciones para la planificación y realización del encargoA10-A14

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informeA15-A18

Anexo 1: Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero.

Anexo 2: Ejemplos de informes de auditoría sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 805, "Consideraciones especiales-Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero", debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría."

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) de la serie 100-700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deben adaptar a las circunstancias, según corresponda. Esta NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas Normas Internacionales de Auditoría a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. El estado financiero o el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos. Si se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos, también es de aplicación a la auditoría la NIA 800.¹ (Ref: Apartados A1-A4)
2. Esta NIA no es de aplicación al informe del auditor de un componente que se emita como resultado del trabajo realizado sobre la información financiera de un componente, a petición del equipo del encargo del grupo a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo. (Véase la NIA 600²).
3. Esta NIA no invalida los requerimientos de las demás NIA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

Fecha de entrada en vigor

4. Esta NIA es aplicable a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009. En el caso de auditorías de un solo estado financiero o de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero preparados a una determinada fecha, esta NIA es aplicable a la auditoría de dicha información preparada a una fecha a partir del 14 de diciembre de 2010.

Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las NIA en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a:
 - (a) la aceptación del encargo;
 - (b) la planificación y la ejecución de dicho encargo; y
 - (c) la formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero o sobre el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

Definiciones

6. A efectos de esta NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) "Elemento de un estado financiero" o "elemento" significa un "elemento, cuenta o partida de un estado financiero".
 - (b) "Normas Internacionales de Información Financiera" se refieren a las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board); y
 - (c) Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero comprenden las correspondientes notas explicativas. Las notas explicativas, normalmente, incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero o para el elemento.

¹ NIA 800, "Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos"

² NIA 600, "Consideraciones especiales- Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)"

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Requerimientos

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aplicación de las NIA

7. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla todas las NIA aplicables a la auditoría.³ En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, dicho requerimiento es de aplicación independientemente de si el auditor también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. Si el auditor no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor determinará si la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros es factible, de conformidad con las NIA. (Ref: Apartados A5-A6)

Determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera

8. La NIA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera que ha sido aplicado en la preparación de los estados financieros.⁴

En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, incluirá determinar si la aplicación del marco de información financiera tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita, a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado financiero o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información que proporciona el estado financiero o el elemento. (Ref: Apartado A7)

Forma de la opinión

9. La NIA 210 requiere que los términos del encargo de auditoría acordados incluyan la estructura prevista de cualquier informe que haya de emitir el auditor.⁵ En el caso de una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor considerará si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref: Apartados A8-A9)

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

10. La NIA 200 establece que las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NIA se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias.^{6 7} En la planificación y en la realización de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor adaptará todas las NIA aplicables a la auditoría en la medida en que lo requieran las circunstancias del encargo. (Ref: Apartados A10-A14)

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y a los informes

11. Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor aplicará los requerimientos de la NIA 700,⁸ adaptados, según corresponda, a las circunstancias del encargo. (Ref: Apartados A15-A16)

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

³ NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría", apartado 18.

⁴ NIA 210, "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría", apartado 6(a).

⁵ NIA 210, apartado 10 (e).

⁶ NIA 200, apartado 2.

⁷ En el Apartado 13(f) de la NIA 200 se explica que el término "estados financieros" normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

⁸ NIA 700, "Formación de la opinión y emisión del informe sobre los estados financieros".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

12. Si el auditor acepta un encargo para emitir un informe sobre un solo estado financiero, o sobre un elemento específico de un estado financiero, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor expresará una opinión por separado para cada encargo.
13. Un solo estado financiero auditado o un elemento específico auditado de un estado financiero pueden hacerse públicos a la vez que el conjunto completo de estados financieros auditados de la entidad. Si el auditor concluye que la presentación del estado financiero o del elemento específico de un estado financiero no los distingue suficientemente del conjunto completo de estados financieros, el auditor solicitará a la dirección que rectifique la presentación. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 15 y 16, el auditor también diferenciará la opinión sobre un solo estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, de la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros. El auditor no emitirá el informe de auditoría que contenga la opinión sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación.

Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad

14. Si la opinión del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad es una opinión modificada, o si dicho informe incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, el auditor determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros. Cuando se considere adecuado, el auditor expresará una opinión modificada sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero, o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría, según corresponda. (Ref: Apartado A17)
15. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable o denegar la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, la NIA 705 no permite al auditor la inclusión en el mismo informe de auditoría de una opinión no modificada sobre un solo estado financiero que forme parte de dichos estados financieros o sobre un elemento específico que sea parte de dichos estados financieros.⁹ Esto se debe a que una opinión no modificada sería contradictoria con la opinión desfavorable o con la denegación de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, en su conjunto. (Ref: Apartado A18)
16. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable o denegar la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, en su conjunto, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento específico que está incluido en dichos estados financieros, el auditor considera, sin embargo, que resulta apropiado expresar una opinión no modificada sobre dicho elemento, sólo lo hará si:
 - (a) las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben;
 - (b) la opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión; y
 - (c) el elemento específico no constituye una parte importante del conjunto completo de estados financieros de la entidad.
17. El auditor no expresará una opinión no modificada sobre un estado financiero que forme parte de un conjunto completo de estados financieros si ha expresado una opinión desfavorable o ha denegado la opinión sobre los estados financieros en su conjunto. Esto es así incluso cuando no se publique el informe de auditoría sobre un solo estado

⁹ NIA 705, "Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente", apartado 15.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

financiero conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión. Esto se debe a que se considera que un solo estado financiero constituye una parte importante de dichos estados financieros.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Material de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta NIA (Ref: Apartado 1)

- A1. En la NIA 200 se define el término "información financiera histórica" como información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.¹⁰
- A2. En la NIA 200 se define el término "estados financieros" como una "presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. El término normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable.¹¹
- A3. Las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros.¹² Cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, tal como un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. Esta NIA sirve de ayuda a este respecto. (En el Anexo 1 se proporcionan ejemplos de dicha otra información financiera histórica).
- A4. Un encargo de seguridad razonable, que no sea una auditoría de información financiera histórica, se realiza de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (International Standard on Assurance Engagements (ISAE)) 3000.¹³

Consideraciones para la aceptación del encargo

Aplicación de las NIA (Ref: Apartado 7)

- A5. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla (a) los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros y (b) todas las NIA aplicables a la auditoría. Asimismo, requiere que el auditor cumpla todos los requerimientos de una NIA, salvo que, en las circunstancias de la auditoría, no sea aplicable la totalidad de la NIA o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y ésta no concurra. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una NIA mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento.¹⁴
- 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 570¹⁵ sean aplicables a las

¹⁰ NIA 200, apartado 13 (g).

¹¹ NIA 200, apartado 13 (f).

¹² NIA 200, apartado 2.

¹³ ISAE 3000, "Encargos de Aseguramiento distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica".

¹⁴ NIA 200, apartados 14, 18 y 22-23.

¹⁵ NIA 570, "Empresa en funcionamiento"

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

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.

Aceptabilidad del marco de información financiera (Ref: Apartado 8)

- A7. Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información financiera aplicable, que esté basado en un marco de información financiera establecido por una organización emisora de normas autorizada o reconocida que emite normas para la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera). En este caso, la determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera aplicable puede implicar considerar si dicho marco incluye todos los requerimientos del marco sobre el que se basa que sean aplicables para la presentación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero que proporcione la información a revelar adecuada.

Forma de la opinión (Ref: Apartado 9)

- A8. La forma de la opinión que exprese el auditor dependerá del marco de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.¹⁶ De conformidad con la NIA 700:¹⁷
- (a) cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de imagen fiel, en la opinión del auditor, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, se utilizará una de las frases que se indican a continuación: (i) "Los estados financieros expresan la imagen fiel de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]; o (ii) Los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]; y
 - (b) cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, en la opinión del auditor se manifestará que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable].
- A9. En el caso de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el marco de información financiera puede no abordar, de forma explícita, la presentación del estado financiero o del elemento. Este puede ser el caso, cuando el marco de información financiera aplicable esté basado en un marco de información financiera establecido por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido para la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera). En consecuencia, el auditor considera si la forma prevista de la opinión es adecuada teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable. Entre los factores que pueden afectar a la consideración del auditor sobre la utilización de las frases "presenta fielmente, en todos los aspectos materiales" o "expresa la imagen fiel", se incluyen los siguientes:
- Si el marco de información financiera aplicable está o no limitado, de forma explícita o implícita, a la preparación de un conjunto completo de estados financieros.
 - Si un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero:

¹⁶ NIA 200, apartado 8.
¹⁷ NIA 700, apartados 35-36.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- Cumplirá, totalmente, cada uno de los requerimientos del marco aplicables a dicho estado financiero en particular o a ese elemento, y si la presentación del estado financiero o del elemento incluyen las correspondientes notas explicativas.
- Proporcionará información a revelar adicional a la que el marco requiere específicamente o, en circunstancias excepcionales, no cumplirá un requerimiento del marco, en el caso de que sea necesario lograr la presentación fiel.

La decisión del auditor con respecto a la forma prevista de la opinión es una cuestión de juicio profesional. Puede verse afectada por el hecho de que sea o no generalmente aceptada en esa determinada jurisdicción la utilización de las frases "presenta fielmente, en todos los aspectos materiales", o "expresa la imagen fiel", en la opinión del auditor sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero preparados de conformidad con un marco de imagen fiel.

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 las NIA, tales como la NIA 240,¹⁸ la NIA 550¹⁹ y la NIA 570. 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 de la hipótesis de empresa en funcionamiento, en el marco de información financiera aplicable.
- A11. Asimismo, las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NIA se apliquen a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, han de adaptarse en la medida que las circunstancias lo requieran.²⁰ Por ejemplo, las manifestaciones escritas de la dirección sobre el conjunto completo de estados financieros se sustituyen por manifestaciones escritas sobre la presentación del estado financiero o del elemento, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- A12. Cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor puede utilizar para la auditoría del estado financiero o del elemento, la evidencia de auditoría obtenida en la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. No obstante, las NIA requieren que el auditor planifique y ejecute la auditoría del estado financiero o del elemento para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre el estado financiero o sobre el elemento.
- A13. Los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de estados financieros, y muchos de los elementos de dichos estados financieros, incluidas las notas explicativas, están interrelacionados. En consecuencia, cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar, de manera aislada, el estado financiero o el elemento. En consecuencia, el auditor, para alcanzar el objetivo de la auditoría, puede necesitar aplicar procedimientos en relación con los elementos interrelacionados.
- A14. Asimismo, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero o para un elemento específico de un estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa determinada para el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto afectará a la naturaleza, al momento de realización y a la extensión de los procedimientos de auditoría, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas.

¹⁸ NIA 240, "Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude"

¹⁹ NIA 550, "Partes vinculadas"

²⁰ NIA 200, apartado 2

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe (Ref: Apartado 11)

- A15. La NIA 700 requiere que el auditor, al formarse una opinión, evalúe si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe, entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en los estados financieros.²¹ En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es importante que el estado financiero o que el elemento, incluidas las notas explicativas, teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revelen la información que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información contenida en el estado financiero o en el elemento, así como el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en el estado financiero o en el elemento.
- A16. En el Anexo 2 de esta NIA se muestran ejemplos de informes de auditoría sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref: Apartados 14-15)

- A17. Incluso cuando la opinión modificada sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el párrafo de énfasis o el párrafo sobre otras cuestiones no estén relacionados con el estado financiero o con el elemento auditado, el auditor puede considerar adecuado referirse a dicha opinión modificada, en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría sobre el estado financiero o sobre el elemento, porque considere que es relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, el elemento auditado o el correspondiente informe de auditoría (véase la NIA 706).²²
- A18. En el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, se permite, cuando sea aplicable, denegar la opinión sobre los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo y expresar una opinión no modificada sobre la situación financiera, puesto que la denegación de opinión se expresa con respecto a los resultados de las operaciones y a los flujos de efectivo pero no con respecto a los estados financieros en su conjunto.²³

²¹ NIA 700, apartado 13 (e).

²² NIA 706, "Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente", apartado 6

²³ NIA 510, "Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura", apartado A8 y NIA 705, apartado A16.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 1

(Ref: Apartado A3)

Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero

- Cuentas a cobrar, corrección valorativa para cuentas a cobrar, existencias, pasivo por compromisos por pensiones, el valor registrado de activos intangibles identificados o pasivo originado por siniestros "ocurridos pero no declarados" de una cartera de seguros, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de los activos gestionados externamente y de los ingresos de un fondo de pensiones privado, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de activos tangibles netos, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de pagos relacionados con un inmovilizado en arrendamiento, incluyendo las correspondientes notas explicativas.
- Un documento contable de participaciones en el beneficio o de incentivos a empleados, incluidas las correspondientes notas explicativas.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 2

(Ref: Apartado A16)

Ejemplos de informes de auditoría sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero

- Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).
- Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).
- Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 1:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Auditoría de un balance de situación (es decir, un solo estado financiero).
- El balance de situación ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con los requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X aplicable para la preparación de un balance de situación.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales”, en la opinión del auditor.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Hemos auditado el balance de situación adjunto de la sociedad ABC, a 31 de diciembre de 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

Responsabilidad de la dirección²⁴ en relación con el estado financiero

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de dicho estado financiero de conformidad con las disposiciones del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar los 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.²⁵ Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del estado financiero.

²⁴ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

²⁵ En circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno, junto con la auditoría del estado financiero, esta frase se podrá redactar como sigue: “Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias”

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los requerimientos del Marco de Información Financiera de la Jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo.

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 2:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Auditoría de un estado de cobros y pagos (es decir, un solo estado financiero).
- El estado financiero ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con el criterio contable de caja con el fin de responder a la solicitud de información sobre flujos de efectivo formulada por un acreedor. La dirección puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado con el fin de satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios²⁶.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta fielmente, en todos los aspectos materiales”, en la opinión de auditoría.
- No se restringen la distribución ni la utilización del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE [Destinatario correspondiente]

Hemos auditado el estado de cobros y pagos adjunto de la sociedad ABC, correspondiente al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”). El estado financiero ha sido preparado por la dirección utilizando el criterio contable de caja que se describe en la Nota X.

Responsabilidad de la dirección²⁷ en relación con el estado financiero

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de dicho 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.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar los 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. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las

²⁶ La NIA 800 contiene requerimientos y guías sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

²⁷ U otro término adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción concreta.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del estado financiero.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, los cobros y pagos de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con el criterio contable de caja que se describe en la Nota X.

Base contable

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X al estado financiero, 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.

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 3:

Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- Auditoría del pasivo originado por siniestros “ocurridos pero no declarados” de una cartera de seguros (es decir, un elemento, cuenta o partida de un estado financiero).
- La información financiera ha sido preparada por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador. La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento, diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios²⁸.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- Se restringe la distribución del informe de auditoría.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE [Destinatario correspondiente]

Hemos auditado el documento contable adjunto de pasivos por siniestros “ocurridos pero no declarados” de la sociedad de seguros ABC a 31 de diciembre de 20X1 (“el documento contable”). El documento contable ha sido preparado por la dirección sobre la base de [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador].

Responsabilidad de la dirección²⁹ en relación con el documento contable

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.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el documento contable adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si documento contable está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el documento contable. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el documento contable, debida a fraude o error. El efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad del documento contable, 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. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables

²⁸ La NIA 800 contiene requerimientos y orientación sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

²⁹ U otro término adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción concreta.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del documento contable.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, el documento contable de pasivos por siniestros "ocurridos pero no declarados" de la sociedad de seguros ABC a 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparado, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador].

Base contable y restricción a la distribución

Sin que ello tenga efecto en nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X al documento contable, en la que se describe la base contable. El documento contable adjunto ha sido preparado para permitir a la sociedad de seguros ABC 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 de seguros ABC y al Regulador DEF y no debe ser distribuido a otras partes distintas de la sociedad de seguros ABC o al Regulador DEF.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 810

ENCARGOS PARA INFORMAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1
Fecha de entrada en vigor	2
Objetivos	3
Definiciones	4
Requerimientos	
Aceptación del encargo	5-7
Naturaleza de los procedimientos	8
Forma de la opinión	9-11
Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados	12-13
Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos	14-19
Restricción a la distribución o a la utilización o advertencia a los lectores sobre la base contable	20
Información comparativa	21-22
Información adicional no auditada presentada junto con los estados financieros resumidos	23
Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos	24
Asociación del auditor	25-26
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Aceptación del encargo	A1-A7
Evaluación de la disponibilidad de los estados financieros auditado	A8
Forma de la opinión	A9
Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados	A10
Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos	A11-A15
Información comparativa	A16-A17
Información adicional no auditada presentada junto con los estados financieros resumidos	A18
Otra información en documentos que contienen los estados financieros resumidos	A19
Vinculación del auditor	A20

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo: Ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros resumidos

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810, "Encargos para informar sobre estados financieros resumidos", debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría"

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con un encargo para informar sobre unos estados financieros resumidos derivados de unos estados financieros auditados por dicho auditor de conformidad con las NIA.

Fecha de entrada en vigor

2. Esta NIA es aplicable a los encargos correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009.

Objetivos

3. Los objetivos del auditor son:
 - (a) Determinar si es adecuado aceptar el encargo para informar sobre los estados financieros resumidos; y
 - (b) Si se le contrata para informar sobre unos estados financieros resumidos:
 - (i) Formarse una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida; y
 - (ii) Expresar claramente dicha opinión en un informe escrito que describa asimismo el fundamento de dicha opinión.

Definiciones

4. A efectos de esta NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Criterios aplicados: los criterios aplicados por la dirección para la preparación de los estados financieros resumidos.
 - (b) Estados financieros auditados: estados financieros¹ auditados por el auditor de conformidad con las NIA, y de los cuales derivan los estados financieros resumidos.
 - (c) Estados financieros resumidos: información financiera histórica derivada de los estados financieros pero que contiene menos detalle que los estados financieros, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados financieros sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios habidos en ellos en un periodo de tiempo.² Diferentes jurisdicciones pueden utilizar una terminología diferente para describir tal información financiera histórica.

Requerimientos

Aceptación del encargo

5. El auditor únicamente aceptará un encargo para informar sobre unos estados financieros resumidos de conformidad con esta NIA cuando haya sido contratado para realizar la auditoría de los estados financieros de los que se deriven los estados financieros resumidos, de conformidad con las NIA. (Ref: Apartado A1)
6. Antes de aceptar un encargo para informar sobre los estados financieros resumidos, el auditor: (Ref: Apartado A2)
 - (a) Determinará si los criterios aplicados son aceptables (Ref: Apartados A3-A7)

¹ En el Apartado 13(f) de la NIA 200, "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría", se define el término "estados financieros".

² NIA 200, apartado 13 (f).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(b) Obtendrá el acuerdo de la dirección de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad de:

- (i) Preparar los estados financieros resumidos de conformidad con los criterios aplicados.
- (ii) Poner los estados financieros auditados a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos, sin excesiva dificultad (o, si las disposiciones legales o reglamentarias disponen que no es necesario que los estados financieros auditados se pongan a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos y establecen los criterios para la preparación de estados financieros resumidos, describir dichas disposiciones en los estados financieros resumidos); y
- (iii) Incluir el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos en cualquier documento que contenga dichos estados financieros resumidos y en el que se indique que el auditor ha emitido un informe sobre ellos.

(c) Acordará con la dirección la forma de la opinión que se habrá de expresar sobre los estados financieros resumidos (véanse los apartados 9-11).

7. Si el auditor concluye que los criterios aplicados no son aceptables o si no puede obtener el acuerdo de la dirección establecido en el apartado 6(b), no aceptará el encargo para informar sobre los estados financieros resumidos, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias le requieran hacerlo. Un encargo realizado de acuerdo con dichas disposiciones no es conforme con esta NIA. En consecuencia, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no indicará que el encargo se realizó de conformidad con esta NIA. El auditor incluirá una referencia adecuada a este hecho en los términos del encargo. El auditor determinará también el efecto que esto pueda tener sobre el encargo para auditar los estados financieros de los que se derivan los estados financieros resumidos.

Naturaleza de los procedimientos

8. El auditor realizará los siguientes procedimientos, así como cualquier otro procedimiento que pueda considerar necesario, como base para su opinión sobre los estados financieros resumidos:
 - (a) Evaluar si los estados financieros resumidos revelan adecuadamente el hecho de ser resumidos e identifican los estados financieros auditados.
 - (b) Cuando los estados financieros resumidos no vienen acompañados de los estados financieros auditados, evaluar si describen claramente:
 - (i) De quien se pueden obtener los estados financieros auditados o el lugar en el que están disponibles; o
 - (ii) Las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los estados financieros auditados sean puestos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos y que establecen los criterios para la preparación de los estados financieros resumidos.
 - (c) Evaluar si los estados financieros resumidos revelan adecuadamente los criterios aplicados.
 - (d) Comparar los estados financieros resumidos con la correspondiente información de los estados financieros auditados para determinar si concuerdan o si pueden ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados financieros auditados.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (e) Evaluar si los estados financieros resumidos han sido preparados de conformidad con los criterios aplicados.
- (f) Evaluar, teniendo en cuenta el propósito de los estados financieros resumidos, si contienen la información necesaria y si su nivel de agregación es adecuado, de forma que no inducen a error en las circunstancias.
- (g) Evaluar si los estados financieros auditados están disponibles, sin excesiva dificultad, para los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias dispongan que no es necesario que sean puestos a su disposición y establezcan los criterios para la preparación de los estados financieros resumidos. (Ref: Apartado A8)

Forma de la opinión

9. Cuando el auditor concluya que es adecuada una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, utilizará alguna de las frases que se indican a continuación: (Ref: Apartado A9)
 - (a) Los estados financieros resumidos son congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados, de conformidad con [los criterios aplicados]; o
 - (b) Los estados financieros resumidos son un resumen fiel de los estados financieros auditados, de conformidad con [los criterios aplicados].
10. Si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben una redacción para la opinión sobre los estados financieros resumidos en unos términos distintos de los que se describen en el apartado 9, el auditor:
 - (a) Aplicará los procedimientos descritos en el apartado 8, así como cualquier procedimiento adicional que resulte necesario para permitir al auditor expresar la opinión establecida; y
 - (b) Evaluará si es posible que los usuarios de los estados financieros resumidos malinterpreten la opinión del auditor sobre los estados financieros resumidos, en cuyo caso, evaluará si una explicación adicional en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos podría mitigar un posible malentendido.
11. Si, en el caso de apartado 10(b), el auditor concluye que una explicación adicional en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no puede mitigar un posible malentendido, el auditor no aceptará el encargo, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias se lo requieran. Un encargo realizado de acuerdo con dichas disposiciones no cumple esta NIA. En consecuencia, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no indicará que el encargo se realizó de conformidad con esta NIA.

Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados

12. El informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos puede estar fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados. En este caso, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos pondrá de manifiesto que los estados financieros resumidos y los estados financieros auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados que pudieran requerir un ajuste de los estados financieros auditados o revelar información en ellos. (Ref: Apartado A10)
13. El auditor puede llegar a conocer hechos que existían en la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados pero de los que no tuvo conocimiento con

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

anterioridad. En este caso, el auditor no emitirá el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos hasta que no haya considerado dichos hechos en relación con los estados financieros auditados de conformidad con la NIA 560.³

Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos

Elementos del informe de auditoría

14. El informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos incluirá los siguientes elementos:⁴ (Ref: Apartado A15)
 - (a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de un auditor independiente. (Ref: Apartado A11)
 - (b) Un destinatario. (Ref: Apartado A12)
 - (c) Un apartado introductorio que:
 - (i) Identifique los estados financieros resumidos sobre los que el auditor informa, incluido el título de cada estado que se incluye en los estados financieros resumidos; (Ref: Apartado A13)
 - (ii) Identifique los estados financieros auditados;
 - (iii) Mencione el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, su fecha y, sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 17-18, el hecho de que en dicho informe se expresó una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados;
 - (iv) Si 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, indique que los estados financieros resumidos y los estados financieros auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados; y
 - (v) Ponga de manifiesto que los estados financieros resumidos no contienen toda la información a revelar requerida por el marco de información financiera aplicado para preparar los estados financieros auditados y que la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados.
 - (d) Una descripción de la responsabilidad de la dirección⁵ en relación con los estados financieros resumidos, que explique que la dirección⁶ es responsable de la preparación de los estados financieros resumidos de conformidad con los criterios aplicables.
 - (e) Una afirmación de que el auditor es responsable de expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos sobre la base de los procedimientos requeridos en esta NIA.
 - (f) Un párrafo en el que se exprese claramente una opinión (véanse apartados 9-11).
 - (g) La firma del auditor
 - (h) La fecha del informe de auditoría. (Ref.: Apartado A14)
 - (i) La dirección del auditor.

³ NIA 560, "Hechos posteriores al cierre".

⁴ Los apartados 17-18, que tratan circunstancias en las que el auditor debe modificar su informe sobre los estados financieros auditados, requieren elementos adicionales a los que se enumeran en el presente apartado.

⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁶ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

15. Si el destinatario de los estados financieros resumidos no es el mismo que el destinatario del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, el auditor evaluará si es adecuado que existan diferentes destinatarios. (Ref: Apartado A12)
16. El auditor no fechará el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos con anterioridad a: (Ref: Apartado A14)
 - (a) La fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión, incluida la evidencia de que los estados financieros resumidos han sido preparados y de que las personas con la autoridad reconocida han manifestado que asumen la responsabilidad de dichos estados financieros; y
 - (b) La fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados.

Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados (Ref: Apartado A15)

17. Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contiene una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones 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 14:
 - (a) Pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contienen una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones; y
 - (b) Describirá:
 - (i) El fundamento de la opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados y dicha opinión con salvedades; o el párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados; y
 - (ii) Su efecto sobre los estados financieros resumidos.
18. Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contenga una opinión desfavorable o una denegación de opinión, además de los elementos mencionados en el apartado 14, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos:
 - (a) Pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contiene una opinión desfavorable o una denegación de opinión;
 - (b) Describirá el fundamento de dicha opinión desfavorable o de la denegación de opinión; y
 - (c) Pondrá de manifiesto que, como resultado de la opinión desfavorable o de la denegación de opinión, no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos.

Opinión modificada sobre los estados financieros resumidos

19. Si los estados financieros resumidos no son congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados o no constituyen un resumen fiel de estos, de conformidad con los criterios aplicados, y si la dirección rehúsa realizar los cambios necesarios, el auditor expresará una opinión desfavorable sobre los estados financieros resumidos. (Ref: Apartado A15)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Restricción a la distribución o a la utilización o advertencia a los lectores sobre la base contable

20. Cuando esté restringida la distribución o el uso del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, o cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados advierta a los lectores de que estos han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, el auditor incluirá una restricción o una advertencia similar en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos.

Información comparativa

21. Si los estados financieros auditados contienen información comparativa y los estados financieros resumidos no, el auditor determinará si dicha omisión es razonable teniendo en cuenta las circunstancias del encargo. El auditor determinará el efecto, en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, de una omisión que no sea razonable. (Ref: Apartado A16)
22. Si los estados financieros resumidos contienen información comparativa sobre la que informó otro auditor, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos contendrá también las cuestiones que la NIA 710 requiere que el auditor incluya en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados.⁷ (Ref: Apartado A17)

Información adicional no auditada presentada junto con los estados financieros resumidos

23. El auditor evaluará si cualquier información adicional no auditada que se presente junto con los estados financieros resumidos se distingue claramente de dichos estados financieros. Si el auditor concluye que la forma en que la entidad presenta la información adicional no auditada no se distingue claramente de los estados financieros resumidos, solicitará a la dirección que modifique la presentación de la información adicional no auditada. Si la dirección se niega a hacerlo, el auditor explicará, en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, que dicha información no está cubierta por dicho informe. (Ref: Apartado A18)

Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos

24. El auditor examinará la otra información incluida en un documento que contenga los estados financieros resumidos y el correspondiente informe de auditoría, con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias materiales con los estados financieros resumidos. Si, al examinar la otra información, el auditor identifica una incongruencia material, determinará si deben ser revisados los estados financieros resumidos o la otra información. Si, al examinar la otra información, el auditor detecta una aparente incorrección material en la descripción de un hecho, el auditor discutirá la cuestión con la dirección. (Ref: Apartado A19)

Asociación del auditor

25. Si el auditor tiene conocimiento de que la entidad prevé mencionar que el auditor ha emitido un informe sobre unos estados financieros resumidos en un documento que contiene dichos estados financieros resumidos, pero no tiene previsto incluir el correspondiente informe de auditoría, el auditor solicitará a la dirección que incluya el informe de auditoría en el documento. Si la dirección se niega a hacerlo, el auditor determinará y adoptará las medidas adecuadas para evitar que la dirección asocie de modo inadecuado al auditor con los estados financieros resumidos contenidos en dicho documento. (Ref: Apartado A20)

⁷ NIA 710, "Información comparativa – Cifras comparativas y estados financieros comparativos", apartado 18

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

26. El auditor puede haber sido contratado para informar sobre los estados financieros de una entidad y no haber sido contratado para informar sobre los estados financieros resumidos. En este caso, si el auditor tuviera conocimiento de que la entidad tiene previsto hacer una afirmación en un documento que se refiera al auditor y al hecho de que los estados financieros resumidos se derivan de los estados financieros auditados por el auditor, el auditor se satisfará de que:

- (a) La referencia al auditor se hace en el contexto del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados; y
- (b) La afirmación no produce la impresión de que el auditor ha informado sobre los estados financieros resumidos.

Si no se cumple lo dispuesto en (a) o (b), el auditor solicitará a la dirección que modifique su afirmación para cumplirlo, o que no se refiera al auditor en el documento. En todo caso, la entidad puede contratar al auditor para que informe sobre los estados financieros resumidos e incluir el correspondiente informe de auditoría en el documento. Si la dirección no modifica la afirmación, elimina la referencia al auditor o incluye un informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos en el documento que los contiene, el auditor informará a la dirección de que está en desacuerdo con que se mencione al auditor y determinará y adoptará las medidas adecuadas para evitar que la dirección se refiera al auditor de manera inadecuada. (Ref: Apartado A20)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Aceptación del encargo (Ref: Apartados 5-6)

- A1. La auditoría de los estados financieros de los que se derivan los estados financieros resumidos proporciona al auditor el conocimiento necesario para cumplir sus responsabilidades en relación con los estados financieros resumidos de conformidad con esta NIA. La aplicación de esta NIA no proporcionará información suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre los estados financieros resumidos si el auditor no ha auditado también los estados financieros de los que se derivan los estados financieros resumidos.
- A2. El acuerdo de la dirección relativo a las cuestiones descritas en el apartado 6 se puede evidenciar mediante su aceptación por escrito de los términos del encargo.

Criterios (Ref: Apartado 6(a))

- A3. La preparación de estados financieros resumidos requiere que la dirección determine la información que es necesario reflejar en dichos estados para que sean congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados o para que constituyan un resumen fiel de ellos. Debido a que, por su naturaleza, unos estados financieros resumidos contienen información agregada y revelaciones limitadas, existe un alto riesgo de que puedan no contener la información que resulta necesaria para no inducir a error en las circunstancias. Dicho riesgo aumenta cuando no existen criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos.
- A4. Los factores que pueden influir en la determinación por el auditor de la aceptabilidad de los criterios aplicados incluyen los siguientes:
 - La naturaleza de la entidad.
 - La finalidad de los estados financieros resumidos;
 - Las necesidades de información de los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos; y
 - Si los criterios aplicados tienen como resultado unos estados financieros resumidos que no inducen a error en las circunstancias.
- A5. Los criterios para la preparación de estados financieros resumidos pueden haber sido establecidos por las disposiciones legales o reglamentarias, o por un organismo autorizado o reconocido para emitir normas. De forma similar al caso de estados financieros, tal como se explica en la NIA 210,⁸ en muchos de estos casos, el auditor puede presumir que dichos criterios son aceptables.
- A6. Cuando no existan criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos, la dirección puede desarrollarlos, por ejemplo, sobre la base de la práctica habitual en un determinado sector. Unos criterios que sean aceptables en las circunstancias darán como resultado unos estados financieros resumidos que:
 - (a) Revelen adecuadamente su carácter de estados financieros resumidos e identifiquen los estados financieros auditados;
 - (b) Establezcan claramente de quién se pueden obtener los estados financieros auditados o el lugar en el que están disponibles o, en el caso de que las disposiciones legales o reglamentarias establezcan que no es necesario que sean puestos a disposición de los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos así como los criterios para su preparación, que identifiquen dichas disposiciones.
 - (c) Revelen de manera adecuada los criterios aplicados;
 - (d) Concurden o puedan ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados financieros auditados; y

⁸ NIA 210, "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría", apartados A3 y A8-A9.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(e) Teniendo en cuenta la finalidad de los estados financieros resumidos, contengan la información necesaria y tengan un nivel adecuado de agregación de forma que no induzcan a error en las circunstancias.

A7. La adecuada revelación de su naturaleza resumida así como la identificación de los estados financieros auditados, tal como se menciona en el apartado A6(a), puede lograrse, por ejemplo, titulándolos "Estados financieros resumidos preparados a partir de los estados financieros auditados para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1".

Evaluación de la disponibilidad de los estados financieros auditados (Ref: Apartado 8(g))

A8. La evaluación por el auditor de si los estados financieros auditados están disponibles para los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos, sin excesiva dificultad, se ve influenciada por factores tales como:

- Los estados financieros resumidos describen claramente de quién se pueden obtener los estados financieros auditados o el lugar en el que están disponibles;
- Los estados financieros auditados son públicos; o
- La dirección ha establecido un procedimiento mediante el cual los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos pueden acceder con facilidad a los estados financieros auditados.

Forma de la opinión (Ref: Apartado 9)

A9. Una conclusión, basada sobre la evaluación de la evidencia obtenida al realizar los procedimientos mencionados en el apartado 8, de que es adecuada una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos, permite al auditor expresar una opinión que contenga una de las frases contempladas en el apartado 9. La práctica generalmente aceptada en la jurisdicción de que se trate puede influir en la decisión del auditor sobre la frase a utilizar.

Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados (Ref: Apartado 12)

A10. Los procedimientos descritos en el apartado 8, a menudo, se aplican durante o inmediatamente después de la auditoría de los estados financieros. Cuando el auditor informa sobre los estados financieros resumidos después de finalización de la auditoría de los estados financieros, no se requiere que obtenga evidencia de auditoría adicional sobre los estados financieros auditados ni que informe sobre los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros puesto que los estados financieros resumidos se derivan de los estados financieros auditados y no los actualizan.

Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos

Elementos del informe de auditoría

Título (Ref: Apartado 14(a))

A11. Un título que indique que se trata del informe de un auditor independiente, por ejemplo, "Informe de auditoría independiente", pone de manifiesto que el auditor ha cumplido todos los requerimientos de ética aplicables con respecto a la independencia. Esto distingue el informe de un auditor independiente de informes emitidos por otros.

Destinatario (Ref: Apartado 14(b), 15)

A12. Los factores que pueden afectar a la evaluación por el auditor de la adecuación del destinatario de los estados financieros resumidos incluyen los términos del encargo, la naturaleza de la entidad y la finalidad de los estados financieros resumidos.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Párrafo introductorio (Ref: Apartado 14(c)(i))

A13. Cuando el auditor tiene conocimiento de que los estados financieros resumidos se incluirán en un documento que contiene otra información, puede considerar, si la forma de presentación lo permite, identificar los números de las páginas en las que se presentan los estados financieros resumidos. Esto ayuda a los lectores a identificar los estados financieros resumidos a los que se refiere el informe de auditoría.

Fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 14(h), 16)

A14. La persona o personas que tengan autoridad reconocida para concluir que los estados financieros resumidos han sido preparados y para asumir la responsabilidad sobre ellos, depende de los términos del encargo, de la naturaleza de la entidad y de la finalidad de los estados financieros resumidos.

Ejemplos (Ref: Apartados 14, 17-18, 19)

A15. El Anexo de esta NIA incluye ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros resumidos que:

- (a) Contienen opiniones no modificadas;
- (b) Se derivan de estados financieros auditados sobre los que el auditor ha expresado opiniones modificadas; y
- (c) Contienen una opinión modificada.

Información comparativa (Ref: Apartados 21-22)

A16. Si los estados financieros auditados contienen información comparativa, se presume que los estados financieros resumidos también contendrán información comparativa. La información comparativa en los estados financieros puede consistir en cifras comparativas o en información financiera comparativa. En la NIA 710 se describe el modo en que dicha diferencia afecta al informe de auditoría sobre los estados financieros, incluida, en especial, la referencia a otros auditores que auditaron los estados financieros del periodo anterior.

A17. Las circunstancias que pueden afectar a la determinación por el auditor de si la omisión de información comparativa resulta razonable, comprenden la naturaleza y el objetivo de los estados financieros resumidos, los criterios aplicados, así como las necesidades de información de los usuarios a los que se destinan.

Información adicional no auditada presentada con los estados financieros resumidos (Ref: Apartado 23)

A18. La NIA 700⁹ contiene requerimientos y orientaciones que se deben aplicar cuando se presenta información adicional no auditada junto con los estados financieros auditados, que, adaptados según las necesidades, pueden servir de ayuda para la aplicación del requerimiento del apartado 23.

Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos (Ref: Apartado 24)

A19. La NIA 720¹⁰ contiene requerimientos y orientaciones en relación con la lectura de otra información que se incluye en un documento que contiene los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría, que tratan de incongruencias materiales y de incorrecciones materiales en la descripción de un hecho. Adaptados según resulte necesario en las circunstancias, pueden servir de ayuda para la aplicación del requerimiento del apartado 24.

⁹ NIA 700, "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros"

¹⁰ NIA 720, "Responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados"

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Asociación del auditor (Ref: Apartados 25-26)

A20. Entre las medidas adecuadas que puede adoptar el auditor cuando la dirección no lleva a cabo las medidas que se le solicita está la de informar a los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos y a otros terceros usuarios conocidos de que existe una referencia inadecuada al auditor. La forma de actuar del auditor depende de sus derechos y obligaciones legales. En consecuencia, puede considerar adecuado solicitar asesoramiento jurídico.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo

(Ref: Apartado A15)

Ejemplos de informes de auditoría 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.
- Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios desarrollados por la dirección y adecuadamente revelados en los estados financieros resumidos. El auditor ha determinado que los criterios aplicados son adecuados en las circunstancias. Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.
- Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios desarrollados por la dirección y adecuadamente revelados en los estados financieros resumidos. El auditor ha determinado que los criterios aplicados son adecuados en las circunstancias. Se ha expresado una opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados.
- Ejemplo 4: Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios desarrollados por la dirección y adecuadamente revelados en los estados financieros resumidos. El auditor ha determinado que los criterios aplicados son adecuados en las circunstancias. Se ha expresado una opinión desfavorable sobre los estados financieros auditados.
- Ejemplo 5: 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. El auditor concluye que no es posible expresar una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 1:

Las circunstancias son, entre otras:

- Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.
- Existen criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos.
- 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.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha. En nuestro informe de 15 de febrero de 20X2 hemos expresado una opinión favorable sobre dichos estados financieros. Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados.

{Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC].<0} {0>Reading the summary financial statements, therefore, is not a substitute for reading the audited financial statements of ABC Company.<}0{>En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.<0}

Responsabilidad de la dirección¹¹ en relación con los estados financieros resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con [describir los criterios establecidos].

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 "Encargos para informar sobre estados financieros resumidos".

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos derivados de los estados financieros auditados de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 son congruentes, en todos los aspectos materiales con (o son un resumen fiel de) dichos estados financieros, de conformidad con [describir los criterios establecidos].

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

¹¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 2:

Las circunstancias son, entre otras:

- Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.
- Los criterios han sido desarrollados por la dirección y se revelan adecuadamente en la Nota X. El auditor ha determinado que dichos criterios son aceptables en las circunstancias.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha. En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2,¹² hemos expresado una opinión favorable sobre dichos estados financieros.

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC].<0> {0>Reading the summary financial statements, therefore, is not a substitute for reading the audited financial statements of ABC Company.<}100{>En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.<0>

Responsabilidad de la dirección¹³ en relación con los estados financieros resumidos

{0La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con los criterios descritos en la Nota X.<0}

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 "Encargos para informar sobre estados financieros resumidos".

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos derivados de los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 son congruentes, en todos los aspectos materiales con (o son un resumen fiel de) dichos estados financieros, sobre la base de los criterios descritos en la Nota X.<0}

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

¹² Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: "Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados".

¹³ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 3:

Las circunstancias son, entre otras:

- Se ha expresado una opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados.
- Los criterios han sido desarrollados por la dirección y se revelan adecuadamente en la Nota X. El auditor ha determinado que dichos criterios son aceptables en las circunstancias.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1.¹⁴ En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2, expresamos una opinión con salvedades sobre dichos estados financieros (véase más adelante).

{0> Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC].< En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.<0}

Responsabilidad de la dirección¹⁵ en relación con los estados financieros resumidos

{0> La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con los criterios descritos en la Nota X.<0}

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 "Encargos para informar sobre estados financieros resumidos".

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos derivados de los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 son congruentes, en todos los aspectos materiales con (o son un resumen fiel de) dichos estados financieros, sobre la base de los criterios descritos en la Nota X.<0} {Sin embargo, los estados financieros resumidos contienen una incorrección al igual que los estados financieros auditados de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1.<0}

La incorrección de los estados financieros auditados se describe en nuestra opinión con salvedades correspondientes a nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2. Nuestra opinión con salvedades se fundamenta en el hecho de que las existencias de la sociedad se muestran en el balance de situación en dichos estados financieros por xxx. La dirección no ha registrado las existencias al menor de los importes de su coste o su valor neto de realización, sino que las refleja únicamente al coste, lo que supone un

¹⁴ Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: "Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados".

¹⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. De acuerdo con los registros de la sociedad, si la dirección hubiese valorado las existencias al menor de los importes de su coste o su valor neto de realización, hubiese sido necesario reducir el importe de las existencias en xxx para reflejarlas por su valor neto de realización. En consecuencia, el coste de ventas está infravalorado en xxx, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto están sobrevalorados en xxx, xxx y xxx, respectivamente. Nuestra opinión con salvedades indica que, excepto por los efectos del hecho descrito, los estados financieros expresan la imagen fiel de (o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, y de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 4:

Las circunstancias son, entre otras:

- Se ha expresado una opinión desfavorable sobre los estados financieros auditados.
- Los criterios han sido desarrollados por la dirección y se revelan adecuadamente en la Nota X. El auditor ha determinado que dichos criterios son aceptables en las circunstancias.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1.¹⁶

{Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC]. En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.<0}

Responsabilidad de la dirección¹⁷ en relación con los estados financieros resumidos

{La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con los criterios descritos en la Nota X.<0}

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 "Encargos para informar sobre unos estados financieros resumidos".

Denegación de opinión

En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2, expresamos una opinión desfavorable sobre los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1. El fundamento de nuestra opinión desfavorable fue [describir el fundamento de la opinión desfavorable]. Nuestra opinión desfavorable indicaba que [describir la opinión desfavorable].

Debido a la significatividad del hecho descrito anteriormente, no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

¹⁶ Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: "Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados".

¹⁷ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 5:

Las circunstancias son, entre otras:

- Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.
- Existen criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos.
- El auditor concluye que no es posible expresar una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos.

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1. Hemos expresado una opinión favorable sobre dichos estados financieros en nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2.¹⁸

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC].<0> {0>Reading the summary financial statements, therefore, is not a substitute for reading the audited financial statements of ABC Company.<}100{>En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.<0>

Responsabilidad de la dirección¹⁹ en relación con los estados financieros auditados resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con [describir los criterios establecidos].

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 "Encargos para informar sobre unos estados financieros resumidos".

Fundamento de la opinión desfavorable

[Describir la cuestión debido a la cual los estados financieros resumidos no son congruentes, en todos los aspectos materiales, con (o no son un resumen fiel de) los estados financieros auditados, de conformidad con los criterios aplicados.]

Opinión desfavorable

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la cuestión descrita en el párrafo de fundamento de la opinión desfavorable, los estados financieros resumidos adjuntos no son congruentes con (o no son un resumen fiel de) los estados financieros auditados

¹⁸ Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: "Los estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados".

¹⁹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con [describir los criterios establecidos].

[Firma del auditor]
[Fecha del informe de auditoría]
[Dirección del auditor]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE TRABAJOS DE REVISIÓN 2400

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(En vigor para revisiones de estados financieros correspondientes a períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2006)*1

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	1-2
Objetivo de un encargo de revisión	3
Principios básicos de un encargo de revisión	4-7
Alcance de una revisión	8
Seguridad moderada	9
Términos del encargo	10-12
Planificación	13-15
Trabajo realizado por otros	16
Documentación	17
Procedimientos y evidencia	18-22
Conclusiones e informe	23-28
Anexo 1: Ejemplo de carta de encargo para una revisión de estados financieros.	
Anexo 2: Relación ilustrativa de procedimientos que pueden aplicarse en un encargo de revisión de estados financieros.	
Anexo 3: Modelo de informe de revisión sin salvedades.	
Anexo 4: Ejemplos de informes de revisión diferentes al emitido sin salvedades.	

La Norma Internacional de Trabajos de Revisión (NITR, ISRE por sus siglas en inglés) 2400, Encargos de Revisión de estados financieros deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Seguridad y Servicios Relacionados", que establece la aplicación y autoridad de las NITR.

1 La NITR Revisión de Información Financiera Intermedia Realizada por el Auditor Independiente de la Entidad dio lugar a correspondientes modificaciones de la NITR 2400. Estas modificaciones están en vigor para revisiones de estados financieros correspondientes a períodos que comiencen el o a partir del 15 de diciembre de 2006. El párrafo 2 de esta NITR se modificó en diciembre de 2007 para clarificar su aplicación

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

1. El propósito de esta NITR es establecer normas y proporcionar pautas en relación con las responsabilidades profesionales del auditor cuando, no siendo el auditor de las cuentas anuales de una entidad, éste acepte un encargo de revisión de estados financieros, así como la forma y contenido del informe a emitir en relación con la misma. El auditor de las cuentas anuales de la entidad, contratado para llevar a cabo un encargo de revisión de información financiera intermedia, realizará dicha revisión de acuerdo con la NITR 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad".
2. Esta norma se ocupa especialmente de la revisión de estados financieros. Sin embargo, también es aplicable, adaptada a las circunstancias, a los encargos de revisión de otra información financiera histórica. Las guías contenidas en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) pueden ser útiles para el auditor en la aplicación de esta Norma.

Objetivo de una revisión

3. **El objetivo de una revisión de estados financieros es permitir al auditor manifestar si, basado en la utilización de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que requiere una auditoría, ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga pensar que la información no está preparada, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (seguridad negativa).**

Principios generales de un encargo de revisión

4. **El auditor debe observar el Código de Ética Profesional promulgado por la IFAC.**
Los principios básicos que rigen la responsabilidad profesional del auditor son los siguientes:
 - (a) Independencia;
 - (b) Integridad;
 - (c) Objetividad;
 - (d) Competencia y diligencia profesional;
 - (e) Confidencialidad;
 - (f) Actuación profesional; y
 - (g) Normas técnicas.
5. **El auditor debe realizar la revisión de acuerdo con esta NITR.**
6. **El auditor debe planificar y realizar su trabajo con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que originen que los estados financieros contengan un error material.**
7. **Al objeto de expresar una seguridad negativa en el informe de revisión, el auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada, principalmente a través de preguntas y procedimientos analíticos, que le permitan expresar conclusiones.**

Alcance de una revisión

8. El término "alcance de una revisión" se refiere a los procedimientos de revisión que se estiman necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la revisión. **El auditor debe determinar los procedimientos que se precisan para realizar una revisión de los estados financieros, teniendo en cuenta los requerimientos de la presente**

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NITR, los pronunciamientos de instituciones profesionales, la legislación y regulación aplicables y, en su caso, los términos del encargo de revisión y los requerimientos que afectan al informe.

Seguridad moderada

9. Una revisión proporciona un nivel moderado de seguridad sobre si la información sometida a revisión está libre de errores materiales, lo cual se expresa en la forma de seguridad negativa.

Términos del encargo

10. **El auditor y el cliente deberán acordar los términos del encargo.** Los términos convenidos deben plasmarse en una carta de encargo o en otro documento apropiado, como un contrato.
11. La carta de encargo será una ayuda importante en la planificación del trabajo de revisión. Es de interés de ambas partes que el auditor envíe una carta de encargo al cliente en la que se documenten las condiciones principales del encargo. Una carta de encargo confirma la aceptación de la designación del auditor y ayuda a evitar malentendidos relativos a asuntos tales como los objetivos y alcance del encargo, la extensión de las responsabilidades del auditor y la forma del informe a emitir.
12. Los asuntos a considerar en la carta de encargo incluyen:
 - los objetivos del servicio a prestar;
 - la responsabilidad de la dirección respecto a los estados financieros;
 - el alcance de la revisión, incluyendo referencia a esta NITR (o a los pronunciamientos, usos o prácticas nacionales correspondientes)
 - el acceso sin restricciones a cualquier registro, documentación y otra información solicitada en relación con la revisión;
 - un modelo del informe que espera emitirse, y
 - el hecho de que el encargo no tiene por objeto poner de manifiesto errores, actos ilegales u otras irregularidades, tales como fraudes o desfalcos que pudieran existir;
 - manifestación de que no se realizará una auditoría y que, en consecuencia, no se expresará una opinión de auditoría. Al objeto de subrayar este punto y de evitar confusiones, el auditor debe evaluar también la posibilidad de mencionar que una revisión no satisface los requerimientos de auditoría legal ni voluntaria.

El Anexo 1 incluye un ejemplo de carta de encargo de revisión de estados financieros.

Planificación

13. **El auditor deberá planificar su trabajo de manera que se realice un encargo efectivo.**
14. **En la planificación de la revisión de los estados financieros, el auditor debe obtener o actualizar su conocimiento del negocio, incluyendo la organización de la entidad, sus sistemas contables, sus características operativas y la naturaleza de sus activos, pasivos, ingresos y gastos.**
15. El auditor necesita tener un adecuado conocimiento de estas cuestiones y de otras significativas para los estados financieros como, por ejemplo, los métodos de producción y distribución de la entidad, líneas de productos, localización de sus operaciones y partes vinculadas a la misma. El auditor necesita este conocimiento para plantear preguntas relevantes y para diseñar los procedimientos apropiados, así como para evaluar las respuestas y otra información obtenida.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Trabajo hecho por otros

16. Si el auditor utiliza el trabajo hecho por otro auditor o un experto, debe satisfacerse de que dicho trabajo sea adecuado para la finalidad de la revisión.

Documentación

17. El auditor debe documentar las cuestiones importantes para proporcionar evidencia que soporte el informe de revisión y que la revisión se ha llevado a cabo de acuerdo con esta NITR.

Procedimientos y evidencia

18. El auditor deberá aplicar el juicio profesional en la determinación de la naturaleza específica, momento y alcance de los procedimientos de revisión. A este respecto debe guiarse por asuntos tales como:

- Cualquier conocimiento adquirido en la realización de auditorías o revisiones de los estados financieros de periodos anteriores;
- Su conocimiento del negocio de la entidad, incluyendo los principios y prácticas contables del sector en el que opera;
- Los sistemas contables de la entidad;
- La medida en que los criterios de la dirección influyen en determinadas partidas; y,
- La importancia relativa de las transacciones y saldos contables.

19. El auditor deberá aplicar las mismas consideraciones sobre la importancia relativa que habría utilizado si tuviera que expresar una opinión de auditoría sobre los estados financieros. Aunque el riesgo de que los errores no sean detectados es superior en una revisión que en una auditoría, el juicio sobre lo que se considera material se basa en la información sobre la que el auditor expresa una opinión y en las necesidades de quienes confían en dicha información, y no en el nivel de seguridad proporcionado.

20. Los procedimientos de revisión de estados financieros incluyen, por lo general:

- Obtención del conocimiento del negocio de la entidad y del sector en el que opera.
- Preguntas relativas a los principios y prácticas contables aplicados por la entidad.
- Preguntas relativas a los procedimientos de registro contable, clasificación y agrupación de las transacciones, recopilación de la información para su desglose en los estados financieros y preparación de los mismos.
- Preguntas relativas a todas las manifestaciones significativas incluidas en los estados financieros.
- Procedimientos analíticos diseñados para identificar relaciones y partidas concretas que parezcan inusuales. Tales procedimientos podrían incluir:
 - Comparación de los estados financieros con los correspondientes a períodos anteriores.
 - Comparación de los estados financieros con los resultados y la situación financiera esperados.
 - Estudio de las relaciones entre elementos de los estados financieros que previsiblemente se ajustarán a un patrón predecible en base a la experiencia de la entidad o a las tendencias del sector.

Al aplicar estos procedimientos, el auditor debe tener en cuenta los tipos de hechos que pudieron requerir ajustes contables en ejercicios anteriores.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- Preguntas sobre acuerdos adoptados en la Junta de Accionistas, el Consejo de Administración, Comités delegados del mismo u órganos similares, que pudieran afectar a los estados financieros.
- Lectura de los estados financieros sujetos a revisión, al objeto de evaluar, a la luz de la información que ha llegado al conocimiento del auditor, si los estados financieros parecen estar de acuerdo con los principios contables indicados.
- Obtención de informes de otros auditores, si existen y si se consideran necesarios, que hayan llevado a cabo una auditoría o una revisión de los estados financieros de un componente de la entidad.
- Preguntas a personas que tengan responsabilidad en materias contables y financieras, en relación con cuestiones tales como, por ejemplo:
 - Si todas las transacciones han sido registradas.
 - Si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con los criterios contables indicados.
 - Cambios en las actividades de la entidad o en sus principios y prácticas contables.
 - Asuntos sobre cuestiones que hayan surgido en la aplicación de los procedimientos anteriores.
 - Obtención de manifestaciones por escrito de la dirección cuando se considere apropiado.

El Anexo 2 de esta NITR incluye una relación ilustrativa de procedimientos que se utilizan habitualmente. La relación no es exhaustiva, ni tampoco se pretende que todos los procedimientos deban ser aplicados en cada encargo de revisión.

21. **El auditor debe preguntar si se han producido hechos con posterioridad a la fecha de los estados financieros que puedan requerir ajustes o sobre los que deba informarse en los estados financieros.** El auditor no tiene ninguna responsabilidad de aplicar procedimientos para identificar hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de su informe de revisión.
22. **Si el auditor tiene razones para creer que la información sometida a revisión puede contener algún error material, debe aplicar procedimientos adicionales o más extensos según resulte necesario al objeto de poder expresar seguridad negativa o para confirmar que debe emitirse un informe con salvedades.**

Conclusiones e informe

23. **El informe de revisión debe contener una manifestación, clara y por escrito de seguridad negativa. El auditor debe revisar y evaluar las conclusiones alcanzadas a partir de la evidencia obtenida, como base para expresar la seguridad negativa.**
24. **En base al trabajo realizado, el auditor debe evaluar si alguna de la información obtenida durante la revisión indica que los estados financieros no expresan la imagen fiel (o que no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos), de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.**
25. **El informe de una revisión de los estados financieros describe el alcance del encargo, para que el lector pueda entender la naturaleza del trabajo realizado y para aclarar que no se ha realizado una auditoría y que, por tanto, no se expresa una opinión de auditoría.**
26. **El informe de una revisión de estados financieros debe contener los elementos que se indican a continuación, normalmente en el siguiente orden:**

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(a) Título²;

(b) Destinatario;

(c) Párrafo introductorio que incluye:

- (i) Identificación de los estados financieros sobre los que se ha llevado a cabo la revisión.
- (ii) Manifestación de la responsabilidad de la dirección de la entidad y del auditor;

(d) Párrafo de alcance, describiendo la naturaleza de la revisión, incluyendo:

- (i) Referencia a esta NITR aplicable a los encargos de revisión o a las correspondientes normas, usos o prácticas nacionales relevantes;
- (ii) Manifestación acerca de que la revisión se limita principalmente a preguntas y procedimientos analíticos; y
- (iii) Manifestación de que no se ha realizado una auditoría, que los procedimientos aplicados proporcionan menos seguridad que una auditoría y que no se expresa una opinión de auditoría;

(e) Conclusión de seguridad negativa;

(f) Fecha del informe;

(g) Dirección del auditor; y

(h) Firma del auditor.

Los Anexos 3 y 4 a esta NITR contienen ejemplos de informes de revisión.

27. El informe de revisión debe:

(a) Manifestar que, como resultado de su revisión, no ha llegado al conocimiento del auditor ningún asunto que le haga pensar que los estados financieros no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos,) de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (seguridad negativa); o

(b) Si ha llegado al conocimiento del auditor algún asunto, describir ese asunto que deteriora la imagen fiel (o la presentación razonable, en todos sus aspectos significativos,) de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, incluyendo, a menos que ello no sea posible, la cuantificación del posible efecto en los estados financieros, y

- (i) Incluir la salvedad a la seguridad negativa expresada; o
- (ii) Cuando el efecto del asunto sea tan significativo y relevante para los estados financieros que el auditor llegue a la conclusión de que la inclusión de una salvedad no es suficiente para informar sobre la naturaleza equívoca o incompleta de los estados financieros, el auditor deberá expresar una conclusión adversa, indicando que los estados financieros no expresan la imagen fiel (o que no se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos) de acuerdo con el marco normativo contable aplicable; o

(c) Si ha habido una limitación al alcance significativa, describir tal limitación e:

² Puede ser adecuado utilizar el término "independiente" en el título para distinguir el informe del experto de aquellos informes que pueden emitir otros como los directores de la entidad, o de aquellos informes de otros expertos que no están sujetos a las mismas normas éticas que el experto independiente.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (i) Incluir la salvedad a la seguridad negativa expresada relativa a los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haber sido considerados necesarios si la limitación no existiese; o
 - (ii) Cuando el posible efecto de la limitación resulte tan significativo y relevante que el auditor concluya que no se puede proporcionar ningún nivel de seguridad, no proporcionará seguridad alguna.
28. El auditor debe fechar el informe de revisión en la fecha en que complete su revisión, lo que significa aplicar procedimientos relativos a los hechos acaecidos hasta ese momento. Sin embargo, dado que la responsabilidad del auditor se ciñe a expresar seguridad sobre los estados financieros preparados y presentados por la dirección, no debe firmar su informe en fecha anterior a aquella en que dichos documentos han sido aprobados por la dirección.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 1

Ejemplo de una carta de encargo para una revisión de los estados financieros

La siguiente carta se usará como guía, teniendo en cuenta, además, lo indicado en el párrafo 10 de esta NITR y deberá adaptarse de acuerdo con los requisitos y circunstancias de cada caso concreto.

Al Consejo de Administración (o al representante adecuado de la alta dirección):

Esta carta tiene por objeto confirmar nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro encargo, así como de la naturaleza y límites de los servicios que prestaremos.

Realizaremos los siguientes servicios:

Revisaremos el balance de la entidad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como la correspondiente cuenta de pérdidas y ganancias y estado de flujos de efectivo para el año terminado en dicha fecha, de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a revisiones) No realizaremos una auditoría de tales estados financieros y, por lo tanto, no expresaremos una opinión de auditoría sobre ellos. Por tanto, esperamos poder expresar una conclusión sobre los estados financieros como sigue:

(Véase Anexo 3 a esta NITR).

La Dirección es responsable de la preparación de los estados financieros, incluyendo los desgloses correspondientes. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y controles internos adecuados, así como la selección y aplicación de las políticas contables. (Como parte de nuestro proceso de revisión, solicitaremos manifestaciones por escrito de la dirección relativas a las afirmaciones realizadas en relación con la revisión) ³

Los términos de esta carta tendrán validez para ejercicios sucesivos, a menos que se cancele, modifique o reemplace (si aplica).

Nuestro encargo no tiene por objeto, ni se puede esperar que revele si existe fraude o errores, o actos ilegales. No obstante, les informaremos de cualquier asunto material que llegue a nuestro conocimiento.

Le rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta a esta carta, como muestra de su conformidad con los términos de nuestra revisión de los estados financieros.

Acuse de recibo en nombre de la entidad ABC:

(Firmado)

Nombre y cargo Fecha

³ La inclusión de esta frase queda a criterio del auditor.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 2

Relación ilustrativa de procedimientos que pueden aplicarse en un encargo de revisión de estados financieros

1. El juicio del auditor es el que determina las preguntas y procedimientos analíticos a realizar en una revisión de estados financieros. La siguiente relación tiene un carácter meramente ilustrativo. No se pretende que todos los procedimientos sugeridos se apliquen en cada revisión. Tampoco se pretende que este Anexo sirva como programa o cuestionario en la realización de una revisión.

General

2. Comentar con el cliente y con el equipo de trabajo los términos y alcance del encargo.
3. Preparar una carta de encargo exponiendo los términos y alcance del encargo.
4. Obtener un conocimiento del negocio de la entidad y del sistema de registro de la información financiera y preparación de los estados financieros.
5. Preguntar si toda la información financiera se ha registrado:
 - (a) En su totalidad,
 - (b) A tiempo, y
 - (c) Después de la oportuna autorización.
6. Obtener el balance de comprobación de sumas y saldos y verificar que cuadra con el libro Diario y los estados financieros.
7. Considerar los resultados de auditorías y encargos de revisión anteriores, incluidos los ajustes contables que, en su caso, se hayan detectado.
8. Preguntar si se han producido cambios importantes en la entidad en el último ejercicio (por ejemplo, los producidos en el accionariado o en la estructura del capital).
9. Preguntar sobre las políticas contables de la entidad y considerar si:
 - (a) Cumplen con las normas aplicables, nacionales o internacionales
 - (b) Han sido aplicadas correctamente, y
 - (c) Han sido aplicadas uniformemente y, en caso contrario, considerar si se ha informado sobre los cambios en las políticas contables.
10. Leer las actas de las juntas de accionistas, del consejo de administración y de otros comités apropiados, al objeto de averiguar si existe algún asunto que pueda resultar de relevancia para la revisión.
11. Preguntar si las decisiones adoptadas en las reuniones de la junta de accionistas, del consejo de administración u otras similares que afecten a los estados financieros han tenido el reflejo adecuado en los mismos.
12. Preguntar sobre la existencia de transacciones con partes vinculadas, sobre la manera en que se han contabilizado y sobre si se ha informado adecuadamente de las partes vinculadas en los estados financieros.
13. Preguntar sobre la existencia de contingencias y compromisos.
14. Preguntar sobre la posible existencia de planes de enajenación de activos importantes o de segmentos de negocio.
15. Obtener los estados financieros y comentarlos con la dirección.
16. Considerar si la información contenida en los estados financieros, los criterios de clasificación y presentación utilizados son adecuados

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

17. Comparar los resultados del ejercicio mostrados en los estados financieros del periodo actual con los resultados mostrados en estados financieros de períodos comparables anteriores y, si están disponibles, con presupuestos y proyecciones.
18. Obtener explicaciones de la dirección de las fluctuaciones poco habituales o de inconsistencias en los estados financieros.
19. Considerar el efecto, tanto individualmente como en su conjunto, de los errores no ajustados. Llamar la atención de la dirección sobre estos errores y determinar qué influencia pueden tener en el informe de revisión.
20. Considerar la obtención de una carta de manifestaciones de la dirección.

Tesorería

21. Obtener la conciliación de las cuentas bancarias. Preguntar al personal del cliente sobre cualquier partida de conciliación antigua o inusual.
22. Preguntar sobre transferencias entre cuentas de tesorería en el periodo anterior y posterior a la fecha de los estados financieros revisados.
23. Preguntar si existe alguna restricción o limitación a la disponibilidad de las cuentas de tesorería.

Cuentas a cobrar

24. Preguntar sobre las políticas contables para el registro inicial de las cuentas a cobrar y determinar si se conceden descuentos en tales transacciones.
25. Obtener un detalle de las cuentas a cobrar y comprobar si el total cuadra con el balance de comprobación.
26. Obtener y considerar las explicaciones acerca de las fluctuaciones significativas de los saldos contables frente a períodos anteriores o a estimaciones realizadas.
27. Obtener un análisis de antigüedad de saldos de las cuentas a cobrar. Preguntar sobre las razones de cuentas con saldos inusualmente elevados, saldos acreedores o cualesquiera otros saldos inusuales, y preguntar sobre la recuperabilidad de las cuentas a cobrar.
28. Comentar con la dirección sobre la clasificación de las cuentas a cobrar, incluidos los saldos a largo plazo, saldos acreedores e importes debidos por accionistas, dirección y otras partes vinculadas, en los estados financieros.
29. Preguntar sobre el método de identificación de las cuentas de "morosos" y de dotación de provisiones por insolvencias, y evaluar su razonabilidad.
30. Preguntar si las cuentas a cobrar han sido pignoradas, cedidas mediante acuerdos de factoring o descontadas.
31. Preguntar sobre los procedimientos aplicados para asegurar el adecuado corte de ventas y devoluciones de ventas.
32. Preguntar si existen cuentas a cobrar que corresponden a mercancías entregadas a terceros en consignación y, en caso afirmativo, si se han realizado los ajustes necesarios para reversar dichas transacciones e incluir las mercancías en existencias.
33. Preguntar si alguna nota de abono importante relacionada con los ingresos registrados se ha emitido después de la fecha del balance y si se ha creado la correspondiente provisión por dicho importe.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Existencias

34. Obtener el listado de existencias y determinar si:
 - (a) El total cuadra con el saldo del balance de comprobación y
 - (b) El listado está basado en un recuento físico del inventario.
35. Preguntar acerca de los métodos de recuento del inventario.
36. Cuando, en la fecha del balance no se haya realizado el recuento físico, preguntar si:
 - (a) Se utiliza un sistema de inventario permanente y si se realizan comparaciones periódicas con las existencias reales disponibles, y
 - (b) Existe un sistema integrado de costes y si ha facilitado información fiable en el pasado.
37. Comentar los ajustes derivados del último recuento físico del inventario realizado.
38. Preguntar sobre los procedimientos aplicados para el control del corte y de cualquier movimiento de existencias.
39. Preguntar sobre los criterios utilizados en la valoración de cada categoría de existencias y, en especial, en cuanto a la eliminación del beneficio en las transacciones internas entre sucursales. Preguntar si las existencias están valoradas por el menor entre el coste y el valor neto de realización.
40. Considerar la uniformidad con la que se han aplicado los métodos de valoración de existencias, incluidos factores tales como materiales, mano de obra y costes indirectos.
41. Comparar los saldos de las principales categorías de existencias con los correspondientes a períodos anteriores y con las cifras previstas para el actual. Preguntar sobre las fluctuaciones y diferencias importantes.
42. Comparar la rotación de existencias del período con la de ejercicios anteriores.
43. Preguntar por el método utilizado para la identificación de existencias de lento movimiento y obsoletas, y si tales existencias han sido contabilizadas por su valor neto de realización.
44. Preguntar si algunas de las existencias han sido recibidas en consignación y, en caso afirmativo, si se han realizado los ajustes necesarios para excluir dichos bienes de las cuentas de existencias.
45. Preguntar si algunas de las existencias han sido pignoradas, almacenadas en otros lugares o entregadas a terceros en consignación y si tales transacciones han sido contabilizadas adecuadamente.

Inversiones financieras (incluidas participaciones en empresas del grupo, asociadas y negocios conjuntos y valores negociables)

46. Obtener un detalle de las inversiones a la fecha de cierre y determinar si el total coincide con el balance de comprobación.
47. Preguntar sobre los criterios contables aplicados a este tipo de inversiones.
48. Preguntar a la dirección sobre los valores contables de las inversiones financieras. Considerar si existen problemas de realización.
49. Considerar si existe una adecuada contabilización de las plusvalías y minusvalías, así como de los rendimientos de las inversiones financieras.
50. Preguntar sobre las clasificaciones a largo plazo y a corto plazo de las inversiones.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Inmovilizado material y amortizaciones

51. Obtener un detalle del inmovilizado material que incluya el coste y la amortización acumulada y determinar si cuadra con el balance de comprobación.
52. Preguntar sobre la política contable aplicada en relación con las dotaciones a la amortización, así como sobre la distinción entre partidas capitalizables y de mantenimiento. Considerar si el inmovilizado ha sufrido algún deterioro de valor importante e irreversible.
53. Comentar con la dirección las adiciones y retiros en las cuentas de inmovilizado material y la contabilización de los resultados obtenidos en las transacciones de venta o retiros. Preguntar si todas estas transacciones han sido adecuadamente registradas.
54. Preguntar sobre la uniformidad de los métodos y coeficientes de amortización aplicados y comparar las dotaciones del ejercicio con las correspondientes a periodos anteriores.
55. Preguntar si se han constituido garantías reales sobre el inmovilizado material.
56. Comentar si los contratos de arrendamiento han sido adecuadamente reflejados en los estados financieros, de acuerdo con los pronunciamientos contables actuales.

Intangibles, periodificaciones y otros activos

57. Obtener detalles que identifiquen la naturaleza de estos activos y comentar con la dirección sobre su recuperación.
58. Preguntar sobre los criterios de registro de estos activos, así como sobre los métodos de amortización utilizados.
59. Comparar los saldos de las cuentas de gasto relacionadas con los de ejercicios anteriores y comentar con la dirección las variaciones importantes.
60. Comentar con la dirección la clasificación entre cuentas a largo plazo o a corto plazo.

Préstamos a pagar

61. Obtener de la dirección un detalle de estas cuentas y comprobar si el total cuadra con la cifra del balance de comprobación.
62. Preguntar si existe algún préstamo en el que la dirección no haya cumplido con los términos del contrato y, en su caso, preguntar sobre las acciones de la dirección a este respecto y si se han realizado los ajustes apropiados en los estados financieros.
63. Considerar la razonabilidad de los gastos por intereses en relación con los saldos de préstamos.
64. Preguntar si se han otorgado garantías en relación con los préstamos a pagar.
65. Preguntar sobre la clasificación de los préstamos a pagar entre corto y largo plazo.

Cuentas a pagar comerciales

66. Preguntar sobre las políticas contables para el registro inicial de las cuentas comerciales a pagar y si la entidad tiene derecho a cualquier descuento o beneficio concedido en tales transacciones.
67. Obtener y considerar explicaciones de variaciones importantes en los saldos contables, en relación con los correspondientes a periodos anteriores o a estimaciones realizadas.
68. Obtener un detalle de las cuentas a pagar comerciales y comprobar que el total cuadra con el balance de comprobación.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

69. Preguntar si los saldos han sido conciliados con los registros contables de los proveedores y comparar dichos saldos con los del periodo anterior. Comparar asimismo la rotación con periodos anteriores.
70. Considerar si podrían existir pasivos significativos no registrados.
71. Preguntar si los importes a pagar a accionistas, administradores y otras partes vinculadas se presentan separadamente.

Provisiones y pasivos contingentes

72. Obtener un detalle de estos pasivos y comprobar que el total cuadra con el balance de comprobación.
73. Comparar los saldos más importantes de las cuentas de gasto relacionadas con los de ejercicios anteriores.
74. Preguntar sobre la aprobación de provisiones, condiciones de pago, cumplimiento de las mismas, garantías prestadas y clasificación.
75. Preguntar sobre el método utilizado para la determinación de los pasivos provisionados.
76. Preguntar sobre la naturaleza de los importes incluidos en pasivos contingentes y compromisos.
77. Preguntar si existen pasivos reales o contingentes que no hayan sido registrados en las cuentas. Si es así, comentar con la dirección si es necesario dotar provisiones o informar al respecto en las notas a los estados financieros.

Impuesto sobre las ganancias y otros impuestos

78. Preguntar a la dirección si existen hechos, incluidas disputas con las autoridades tributarias, que puedan tener efectos importantes sobre los impuestos a pagar por la entidad.
79. Considerar el gasto fiscal en relación con la cifra de beneficios de la entidad en el periodo.
80. Preguntar a la dirección sobre la adecuación de los pasivos por impuesto diferido registrados y los pasivos por impuesto corriente incluidas las dotaciones en relación con ejercicios anteriores.

Hechos posteriores

81. Obtener de la dirección los últimos estados financieros intermedios y compararlos con los que están siendo sometidos a revisión o con los del periodo comparable del ejercicio anterior.
82. Preguntar sobre posibles hechos posteriores a la fecha del balance que puedan tener un efecto significativo en los estados financieros sometidos a revisión y, en particular, preguntar si:
 - (a) Han surgido compromisos o incertidumbres sustanciales con posterioridad a la fecha de cierre del balance
 - (b) Se han producido hasta la fecha cambios importantes en el capital social, la deuda a largo plazo o el fondo de maniobra, y
 - (c) Se han realizado hasta la fecha ajustes inusuales con posterioridad a la fecha de cierre del balance.

Considerar la necesidad de realizar ajustes o de facilitar información adicional en los estados financieros.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

83. Obtener y leer las actas de las juntas de accionistas, reuniones del consejo de administración y de otros comités que hayan podido celebrarse tras la fecha de cierre del balance.

Litigios

84. Preguntar a la dirección si la entidad es objeto de alguna acción legal, anunciada, en proceso o pendiente. Evaluar su efecto en los estados financieros.

Patrimonio neto

85. Obtener y considerar el detalle de las transacciones en las cuentas del patrimonio neto, incluyendo nuevas emisiones, amortizaciones y dividendos.
86. Preguntar si existen restricciones sobre las cuentas de ganancias acumuladas u otras cuentas del patrimonio neto.

Operaciones

87. Comparar los resultados con los de periodos anteriores, y con los esperados en el periodo actual. Comentar las variaciones significativas con la dirección.
88. Comentar si el registro de las ventas y gastos más significativos se ha realizado en los periodos apropiados.
89. Considerar las partidas extraordinarias e inusuales.
90. Considerar y comentar con la dirección la relación existente entre las partidas relacionadas en la cuenta de ingresos, y evaluar su razonabilidad en el contexto de relaciones similares existentes en periodos anteriores, e información adicional disponible para el auditor.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 3

Modelo de informe de revisión sin salvedades

INFORME DE REVISIÓN PARA...

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de diciembre de 20XX, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al ejercicio anual finalizado en dicha fecha. La dirección de la entidad es responsable de estos estados financieros. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros basado en nuestra revisión.

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o incluir referencia a las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a encargos de revisión). Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a realizar preguntas al personal de la entidad y aplicar procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión.

Como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que los estados financieros adjuntos no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos,) de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera ⁴

Fecha

Dirección.

⁴ O indíquense los principios contables nacionales correspondientes

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 4

Ejemplos de informes de revisión diferentes al emitido sin salvedades
 Salvedad por incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera
 INFORME DE REVISIÓN PARA...

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de diciembre de 20XX y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al ejercicio anual finalizado en dicha fecha. La dirección de la entidad es responsable de estos estados financieros. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros, basado en nuestra revisión.

Hemos llevado a cabo nuestro trabajo de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o incluir referencia a las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a encargos de revisión). Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a realizar preguntas al personal de la entidad y aplicar procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión.

La Dirección nos ha informado de que las existencias están valoradas a su precio de coste, que excede de su valor neto de realización. Los cálculos de la dirección, que hemos revisado, muestran que las existencias, si se hubieran valorado por el importe menor entre el coste y el valor neto de realización, como exigen las Normas Internacionales de Información Financiera, habría disminuido en XX euros y el resultado y el patrimonio neto habrían disminuido en YY euros.

Como resultado de nuestra revisión, excepto por los efectos de la sobrevaloración de las existencias descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que los estados financieros adjuntos no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos) de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera⁵.

Firma

Fecha

Dirección.

5 Véase nota 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Informe con conclusión adversa por incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera

INFORME DE REVISIÓN PARA ...

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de diciembre de 20XX, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al ejercicio anual finalizado en dicha fecha. La dirección de la entidad es responsable de estos estados financieros. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros basado en nuestra revisión.

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o incluir referencia a las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a encargos de revisión). Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a realizar preguntas al personal de la entidad y aplicar procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión.

De acuerdo con lo indicado en la nota núm. X, estos estados financieros no incluyen el efecto de la consolidación de los estados financieros de las sociedades dependientes, estando la inversión contabilizada por su coste de adquisición. De acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, los estados financieros de las entidades dependientes deben consolidarse.

Como resultado de nuestra revisión, dada la importancia del efecto sobre los estados financieros del asunto descrito en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos) de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera⁶.

Firma

Fecha

Dirección.

⁶ Ver nota 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE TRABAJOS DE REVISIÓN 2410

REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA REALIZADA POR EL AUDITOR INDEPENDIENTE DE LA ENTIDAD

(En vigor para revisiones de información financiera intermedia de periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2006. Se permite su adopción anticipada)*

CONTENIDO

	Apartado
Introducción.....	1 – 3
Principios generales de una revisión de información financiera intermedia	4 – 6
Objetivo de un encargo de revisión de información financiera intermedia.....	7 – 9
Acuerdo sobre los términos del encargo	10 – 11
Procedimientos para una revisión de información financiera intermedia	12 – 29
Evaluación de las incorrecciones identificadas	30 – 33
Manifestaciones de la dirección.....	34 – 35
Responsabilidad del auditor en relación con la información incluida en documentos que acompañan a la información financiera intermedia	36 – 37
Comunicación	38 – 42
Informe sobre la naturaleza, alcance y resultados de la revisión de información financiera intermedia	43 – 63
Documentación	64
Entrada en vigor.....	65
Apéndice 1. Ejemplo de carta de encargo para una revisión de información financiera intermedia	
Apéndice 2. Procedimientos analíticos a considerar por el auditor cuando realiza una revisión de información financiera intermedia.	
Apéndice 3. Ejemplo de carta de manifestaciones de la dirección.	
Apéndice 4. Ejemplos de informes de revisión de información financiera intermedia.	
Apéndice 5. Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedad por incumplimiento del marco normativo contable aplicable.	
Apéndice 6. Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedad por limitación al alcance no impuesta por la dirección.	
Apéndice 7. Ejemplos de informes de revisión con una conclusión adversa por incumplimiento del marco normativo contable aplicable.	

La Norma Internacional de Trabajos de Revisión (NITR, ISRE por sus siglas en inglés) 2410, Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Seguridad y Servicios Relacionados”, que establece la aplicación y autoridad de las NITR.

*La NITR 2410 dio lugar a modificaciones en la NIA 210 “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría” en vigor para información financiera de periodos que comienzan el o a partir del 15 de diciembre de 2006. Asimismo, modificó la NITR 2400 “Encargos de Revisión de estados financieros” en vigor para revisiones de estados financieros de periodos que comienzan a partir del 15 de diciembre de 2006. Estos cambios se han incorporado en los textos de las respectivas normas NIA 210 y NITR 2400. El párrafo 3 y la nota al pie 4 se insertaron en esta NITR en diciembre de 2007 para clarificar su aplicación.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Trabajos de Revisión (NITR o ISRE, por sus siglas en inglés) es establecer normas y proporcionar pautas en relación con las responsabilidades profesionales del auditor, cuando éste acepta un encargo de revisión de información financiera intermedia de un cliente de auditoría, así como proporcionar pautas sobre la forma y contenido del informe. El término "auditor" se utiliza a lo largo de toda la NITR, no porque el auditor realice una actividad de auditoría, sino porque el alcance de la presente NITR se limita a una revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de las cuentas anuales de la entidad.
2. A los efectos de esta NITR, información financiera intermedia es información financiera que se prepara y presenta de acuerdo con un marco de información financiera aplicable⁷ y comprende unos estados financieros completos o condensados correspondientes a un periodo de tiempo inferior al ejercicio económico de la sociedad.
3. **El auditor contratado para realizar una revisión de información financiera intermedia deberá llevar a cabo la revisión de acuerdo con la presente NITR.** Al realizar la auditoría de las cuentas anuales, el auditor obtiene un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno. Cuando se contrata al auditor para revisar la información financiera intermedia, este conocimiento le ayuda a determinar las preguntas a realizar, los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión a aplicar en el curso de la revisión. Asimismo, el auditor actualiza su conocimiento mediante las preguntas realizadas. Un profesional contratado para realizar una revisión de información financiera intermedia, que no sea el auditor de la entidad, realizará la revisión de acuerdo con la NITR 2400 "Trabajos para revisar estados financieros". En esos casos, como el profesional generalmente no tiene el mismo conocimiento que el auditor de la entidad sobre ésta y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, es necesario efectuar preguntas y procedimientos diferentes para cumplir con el objetivo de la revisión.
- 3a. Esta NITR está orientada hacia una revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor de la entidad. No obstante, deberá ser aplicada, adaptándola según sea necesario en función de las circunstancias, cuando el auditor de la entidad acepte un encargo de revisión de información financiera histórica de un cliente de auditoría distinta de información financiera intermedia.

Principios generales de una revisión de información financiera intermedia

4. **El auditor deberá cumplir con los requisitos de ética profesional aplicables a la auditoría de las cuentas anuales de la entidad.** Estos requisitos éticos rigen las responsabilidades profesionales del auditor en las siguientes áreas: independencia, integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, actuación profesional y normas técnicas.
5. **El auditor deberá implantar procedimientos de control de calidad que sean aplicables al encargo particular.** Entre los elementos de control de calidad que son relevantes para un encargo específico se incluyen responsabilidad sobre la calidad del trabajo, requisitos éticos, aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y de trabajos específicos, asignación de equipos de trabajo, ejecución del trabajo y supervisión.
6. **El auditor deberá planificar y llevar a cabo la revisión con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan necesario realizar un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.** Una actitud de escepticismo profesional

⁷ Por ejemplo, Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el International Accounting Standards Board.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

significa que el auditor hace una evaluación crítica, con una mentalidad inquisitiva, de la validez de la evidencia obtenida y está alerta a cualquier evidencia que contradiga o cuestione la fiabilidad de los documentos o manifestaciones realizados por la dirección de la entidad.

Objetivo de un encargo de revisión de información financiera intermedia

7. El objetivo de un encargo de revisión de información financiera intermedia es permitir al auditor expresar una conclusión acerca de si, sobre la base de su revisión, ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable. El auditor hace preguntas y ejecuta procedimientos analíticos, así como otros procedimientos de revisión, con el objetivo de reducir a un nivel moderado el riesgo de expresar una conclusión inapropiada cuando la información financiera intermedia contiene un error material.
8. El objetivo de una revisión de información financiera intermedia difiere significativamente del de una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISAs, por sus siglas en inglés). Una revisión de información financiera intermedia no proporciona una base para expresar una opinión sobre si la información financiera muestra la imagen fiel o se presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con un marco normativo contable aplicable.
9. Una revisión, a diferencia de una auditoría, no está diseñada para obtener seguridad razonable de que la información financiera intermedia está libre de incorrecciones materiales. Una revisión consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión puede hacer ver al auditor asuntos importantes que afecten a la información financiera intermedia, pero no proporciona toda la evidencia que requeriría una auditoría.

Acuerdo sobre los términos del encargo

10. El auditor y el cliente deberán acordar los términos del encargo.

11. Los términos del encargo acordados se plasman normalmente en una carta de encargo. Dicha comunicación ayuda a evitar malentendidos con respecto a la naturaleza del trabajo y, en particular, al objetivo y alcance de la revisión, las responsabilidades de la dirección, la extensión de las responsabilidades del auditor, la seguridad obtenida y la naturaleza y forma del informe. La comunicación generalmente cubre los siguientes asuntos:

- El objetivo de una revisión de información financiera intermedia.
- El alcance de la revisión.
- La responsabilidad de la dirección sobre la información financiera intermedia.
- La responsabilidad de la dirección de establecer y mantener un sistema de control interno efectivo en lo que respecta a la preparación de la información financiera intermedia.
- La responsabilidad de la dirección de poner a disposición del auditor todos los registros financieros e información relacionada.
- El consentimiento de la dirección en proporcionar manifestaciones escritas al auditor que confirmen las manifestaciones realizadas verbalmente durante la revisión, así como aquellas que estén implícitas en los registros de la entidad.
- La forma y contenido previstos del informe a emitir, en el que se incluye la identidad del destinatario del informe.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- La conformidad de la dirección para que cuando algún documento que contenga la información financiera intermedia indique que ésta ha sido revisada por el auditor de la entidad, el informe de revisión se incluya también en dicho documento.

En el Apéndice 1 de la presente NITR se incluye un ejemplo de carta de encargo. Los términos del encargo para revisar información financiera intermedia pueden también combinarse con los términos del encargo para auditar las cuentas anuales.

Procedimientos para una revisión de información financiera intermedia

Conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno

12. El auditor deberá tener un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, en lo que se refiere a la preparación de información financiera, tanto anual como intermedia, suficiente para planificar y realizar el trabajo de un modo que le permita:
 - (a) Identificar los tipos de incorrecciones potenciales y materiales y considerar la probabilidad de su ocurrencia; y
 - (b) Seleccionar las preguntas, procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que le proporcionarán una base para concluir acerca de si ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
13. Según requiere la NIA "Conocimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales", el auditor que ha auditado los estados financieros de la entidad durante uno o más periodos anuales ha obtenido un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, en lo que se refiere a la preparación de la información financiera anual, ha sido suficiente para realizar la auditoría. Al planificar una revisión de información financiera intermedia, el auditor actualiza este conocimiento. El auditor también obtiene un conocimiento suficiente del sistema de control interno en relación con la preparación de la información financiera intermedia, ya que puede diferir del control interno relacionado con la información financiera anual.
14. El auditor utiliza el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluyendo su sistema de control interno, para determinar las preguntas a realizar y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión a aplicar, así como para identificar los hechos particulares, transacciones o premisas sobre los que pueden centrarse las preguntas o los procedimientos analíticos u otros procedimientos de revisión a aplicar.
15. Los procedimientos que lleva a cabo el auditor para actualizar el conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, generalmente incluyen lo siguiente:
 - Leer la documentación, con el detalle que sea necesario, de la auditoría del año anterior y las revisiones del(los) periodo(s) intermedio(s) previos del año actual y el (los) correspondiente(s) periodo(s) intermedio(s) del año anterior, para permitir al auditor la identificación de los asuntos que puedan afectar a la información financiera intermedia del periodo actual.
 - Considerar cualquier riesgo significativo identificado en la auditoría de los estados financieros del año anterior, incluyendo el riesgo de que la dirección eluda los controles establecidos.
 - Leer la información financiera anual más reciente y la comparable del periodo intermedio anterior.
 - Considerar la materialidad o importancia relativa con relación al marco normativo contable aplicable, en lo que se refiere a la información financiera intermedia para

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

ayudar a determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos a realizar y a evaluar el efecto de las incorrecciones.

- Considerar la naturaleza de cualquier incorrección material corregida y de cualquier incorrección inmaterial no corregida en los estados financieros del año anterior.
 - Considerar asuntos importantes de contabilidad y auditoría que puedan ser de importancia continua, tales como las debilidades materiales en el sistema de control interno.
 - Considerar los resultados de cualquier procedimiento de auditoría realizado con respecto a los estados financieros del año actual.
 - Considerar los resultados de cualquier auditoría interna realizada y de las acciones posteriores emprendidas por la dirección.
 - Realizar preguntas a la dirección sobre los resultados de su evaluación del riesgo de que la información financiera intermedia pueda contener algún error material como consecuencia de fraude.
 - Realizar preguntas a la dirección sobre el efecto de los cambios en las actividades de la entidad.
 - Realizar preguntas a la dirección acerca de cualquier cambio significativo en el sistema de control interno y el efecto potencial de dichos cambios en la preparación de la información financiera intermedia.
 - Realizar preguntas a la dirección sobre el proceso de preparación de la información financiera intermedia y la fiabilidad de los registros contables de los que se obtiene dicha información financiera intermedia.
16. El auditor determina, en su caso, la naturaleza de los procedimientos de revisión que se han de realizar para los distintos componentes que integran el Grupo y, cuando sea aplicable, los comunica a otros auditores involucrados en la revisión. Entre los factores que deben considerarse se incluyen la materialidad y el riesgo de que se produzcan incorrecciones materiales en la información financiera intermedia de los componentes, así como el conocimiento del auditor sobre el grado de centralización o descentralización del sistema de control interno sobre la preparación de dicha información.
17. **Para planificar y llevar a cabo una revisión de información financiera intermedia, un auditor recientemente nombrado, que no haya realizado aún una auditoría de las cuentas anuales de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, deberá obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, incluido su sistema de control interno, en lo que se refiere a la preparación de información financiera, tanto intermedia como anual.**
18. Este conocimiento permite al auditor definir las preguntas y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que se aplican al realizar una revisión de información financiera intermedia de acuerdo con esta NITR. Como parte de la obtención de este conocimiento, el auditor generalmente hace preguntas al auditor anterior y, cuando es factible, revisa la documentación del auditor anterior relativa a la auditoría anual precedente y a cualesquiera periodos intermedios anteriores del año actual que hayan sido revisados por el auditor anterior. Al realizar estos procedimientos, el auditor considera la naturaleza de cualquier incorrección corregida o no corregida detectadas por el auditor anterior, cualquier riesgo significativo, incluyendo el riesgo de que la dirección eluda los controles establecidos, así como los asuntos importantes de contabilidad o auditoría que puedan tener una importancia continuada, tales como las debilidades significativas del sistema de control interno.

Preguntas, procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

19. **El auditor deberá hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y realizar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que le permitan concluir si, sobre la base de los procedimientos realizados, ha llegado algo a su conocimiento que le haga pensar que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.**
20. Una revisión generalmente no requiere realizar pruebas de inspección, observación o confirmación. Los procedimientos para realizar una revisión de información financiera intermedia generalmente se limitan, a hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como a aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión, más que a comprobar la información obtenida sobre asuntos contables importantes relativos a la información financiera intermedia. El conocimiento de la entidad y su entorno por parte del auditor, incluyendo su sistema de control interno, los resultados de las evaluaciones del riesgo en la auditoría precedente y la consideración de la materialidad en lo que se refiere a la información financiera intermedia, afectan a la naturaleza y alcance de las preguntas realizadas, y de los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión aplicados.
21. El auditor generalmente realiza los siguientes procedimientos:
 - Lectura de las actas de las reuniones de la junta de accionistas, del consejo de administración y de otros comités de dirección, con objeto de identificar los asuntos que puedan afectar a la información financiera intermedia, y realización de preguntas acerca de los asuntos tratados en las reuniones de las que no existan actas, que puedan afectar a la información financiera intermedia.
 - Considerar el efecto, en su caso, de asuntos que, en la anterior auditoría o revisión dieron lugar a salvedades en el informe de auditoría o de revisión, o a diferencias de auditoría, tanto si fueron corregidas como si no lo fueron.
 - Comunicarse, cuando corresponda, con otros auditores que estén realizando una revisión de la información financiera intermedia de los componentes importantes de la entidad sobre la que se va a emitir el informe de revisión.
 - Realizar preguntas a los miembros de la dirección responsables de asuntos financieros y contables y a otros miembros de la dirección, según corresponda, sobre los siguientes asuntos:
 - Si la información financiera intermedia se ha preparado y presentado de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
 - Si ha habido cambios en principios contables o en los métodos para aplicarlos.
 - Si algunas transacciones nuevas han requerido la aplicación de un nuevo principio contable.
 - Si la información financiera intermedia contiene incorrecciones conocidas que no hayan sido corregidas.
 - Situaciones inusuales o complejas que puedan haber afectado a la información financiera intermedia, tales como combinaciones de negocios o venta de un segmento del negocio.
 - Hipótesis significativas que sean relevantes para la determinación de los valores razonables y sus desgloses, así como la intención y capacidad de la dirección de llevar a cabo las correspondientes acciones en nombre de la entidad.
 - Si se han contabilizado y desglosado de manera apropiada en la información financiera intermedia las transacciones con partes vinculadas.
 - Cambios significativos en compromisos y obligaciones contractuales.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- Cambios significativos en pasivos contingentes, incluyendo litigios o reclamaciones.
 - Cumplimiento de ratios ligados a contratos de financiación.
 - Asuntos sobre los que han surgido dudas durante la ejecución de los procedimientos de revisión.
 - Transacciones importantes que ocurren en los últimos días del periodo intermedio o en los primeros días del siguiente periodo intermedio.
 - Conocimiento de cualquier fraude o sospecha de fraude que afecte a la entidad, implicando a:
 - La dirección.
 - Empleados que desempeñen funciones importantes en relación con el sistema de control interno.
 - Otros, cuando el fraude pudiera tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.
 - Conocimiento de cualquier denuncia de fraude o sospecha de fraude que afecte a la información financiera intermedia de la entidad, y haya sido comunicada por empleados, ex empleados, analistas, reguladores u otros.
 - Conocimiento de cualquier incumplimiento real o posible de leyes y regulaciones que pudiera tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.
 - Aplicar procedimientos analíticos a la información financiera intermedia diseñados para identificar las relaciones y partidas individuales que parezcan inusuales y que puedan reflejar una incorrección material en la misma. Los procedimientos analíticos pueden incluir el análisis de ratios y técnicas estadísticas tales como análisis de tendencias o análisis regresivos y pueden realizarse manualmente o mediante el uso de técnicas informáticas. El Apéndice 2 de esta NITR contiene ejemplos de procedimientos analíticos que el auditor puede considerar cuando realice una revisión de información financiera intermedia.
 - Leer la información financiera intermedia y considerar si algún asunto ha llegado al conocimiento del auditor que le haga pensar que dicha información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
22. El auditor puede realizar muchos de los procedimientos de revisión antes de, o de forma simultánea a la preparación de la información financiera intermedia por parte de la entidad. Por ejemplo, puede ser factible actualizar el conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, y comenzar a revisar las actas correspondientes antes del final del periodo intermedio. Anticipar la realización de algunos de los procedimientos de revisión también permite una oportuna identificación y consideración de asuntos contables importantes que afecten a la información financiera intermedia.
23. Generalmente, el auditor que lleva a cabo la revisión de la información financiera intermedia es también contratado para realizar una auditoría de las cuentas anuales de la entidad. Por razones de conveniencia y eficiencia, el auditor puede decidir realizar ciertos procedimientos de auditoría de manera simultánea a la revisión de la información financiera intermedia. Por ejemplo, la información obtenida al leer las actas de las reuniones del consejo de administración en el curso de la revisión de la información financiera intermedia también puede usarse para la auditoría anual. El auditor puede, además, decidir realizar, en el momento de la revisión intermedia, procedimientos de

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

auditoría necesarios para la auditoría de las cuentas anuales, por ejemplo, procedimientos sobre transacciones significativas o inusuales que hayan tenido lugar durante el periodo, como combinaciones de negocios, reestructuraciones o transacciones de venta significativas.

24. Una revisión de información financiera intermedia generalmente no requiere corroborar las respuestas a preguntas acerca de litigios o reclamaciones. Por lo tanto, normalmente, no es necesario enviar una carta de confirmación al abogado de la entidad. Sin embargo, puede ser apropiada la comunicación directa con él en relación con litigios o reclamaciones si llega al conocimiento del auditor un asunto que le haga cuestionarse si la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable y cree el auditor que el abogado de la entidad puede tener información relevante.
25. **El auditor deberá obtener evidencia de que la información financiera intermedia se obtiene de los registros contables.** El auditor puede obtener evidencia de que la información financiera intermedia se obtiene de los registros contables, mediante su comparación con:
 - (a) Los registros contables, tales como el libro mayor, o una hoja de consolidación obtenida de los diferentes registros contables.
 - (b) Otros datos de soporte en los registros de la entidad, según sea necesario.
26. **El auditor deberá preguntar si la dirección ha identificado todos los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de revisión que puedan requerir ajuste a, o desglose en, la información financiera intermedia.** No es necesario que el auditor realice otros procedimientos para identificar hechos que ocurran después de la fecha del informe de revisión.
27. **El auditor debe preguntar si la dirección ha cambiado su evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.** Cuando, como resultado de sus preguntas o de otros procedimientos de revisión, el auditor tenga conocimiento de hechos o circunstancias que puedan suponer una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, el auditor deberá:
 - (a) Realizar preguntas a la dirección acerca de sus planes de acción futuros como resultado de su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, la viabilidad de estos planes y si la dirección cree que el resultado de los mismos mejorará la situación; y
 - (b) Considerar la idoneidad del desglose de estos asuntos en la información financiera intermedia.
28. Los hechos y condiciones que puedan suponer una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento pueden haber existido a la fecha de las cuentas anuales o pueden haber sido identificados como resultado de preguntas realizadas a la dirección o en el curso de la realización de otros procedimientos de revisión. Cuando estos hechos o condiciones llegan al conocimiento del auditor, éste realiza preguntas a la dirección relacionadas con sus planes de acción futuros, tales como sus planes para liquidar activos, solicitar préstamos o reestructurar deuda, reducir o retrasar los gastos, o aumentar el capital. El auditor también realiza preguntas acerca de la viabilidad de los planes de la dirección y si ésta cree que el resultado de estos planes mejorará la situación. Sin embargo, generalmente, no es necesario que el auditor compruebe la viabilidad de los planes de la dirección y si el resultado de estos planes mejorará la situación.
29. **Cuando llegue al conocimiento del auditor un asunto que le haga cuestionarse si debiera hacerse un ajuste material para que la información financiera intermedia esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco**

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

normativo contable aplicable, el auditor deberá realizar preguntas adicionales u otros procedimientos que le permitan expresar una conclusión en el informe de revisión. Por ejemplo, si los procedimientos de revisión del auditor hacen que éste se cuestione si una transacción importante de ventas se registró de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor deberá realizar procedimientos adicionales suficientes para resolver sus dudas, tales como discutir los términos de la transacción con la dirección de ventas y de contabilidad, o revisar el contrato correspondiente.

Evaluación de las incorrecciones identificadas

30. El auditor deberá evaluar, individualmente y en su conjunto, si las incorrecciones no corregidas que han llegado a su conocimiento son materiales con respecto a la información financiera intermedia.
31. Una revisión de información financiera intermedia, en contraste con un trabajo de auditoría, no está diseñada para obtener seguridad razonable de que la información financiera intermedia está libre de incorrecciones materiales. Sin embargo, las incorrecciones que llegan al conocimiento del auditor, incluyendo desgloses inadecuados, deben evaluarse individualmente y en su conjunto, para determinar si es necesario realizar un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
32. El auditor debe ejercer su juicio profesional al evaluar la materialidad de cualquier incorrección que no haya sido corregida por la entidad. Debe considerar para ello asuntos como la naturaleza, causa e importe de las incorrecciones, si éstas se originaron el año anterior o en un periodo intermedio del año actual, y el efecto potencial de las incorrecciones en los periodos futuros intermedios o anuales.
33. El auditor puede establecer un importe por debajo del cual no es necesario considerar las incorrecciones, porque espera que la agregación de esos importes claramente no tendría un efecto material sobre la información financiera intermedia. Al hacerlo así, el auditor tiene en cuenta que la determinación de la materialidad conlleva consideraciones cuantitativas y cualitativas y que las incorrecciones de un importe relativamente pequeño podrían, no obstante, tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.

Manifestaciones de la dirección

34. El auditor deberá obtener manifestación escrita de la dirección acerca de que:
 - (a) Reconoce su responsabilidad en relación con el diseño e implantación del sistema de control interno para prevenir y detectar fraudes o errores;
 - (b) La información financiera intermedia se prepara y presenta de acuerdo con el marco normativo contable aplicable;
 - (c) Cree que el efecto de las incorrecciones sin corregir detectadas por el auditor durante la revisión es inmaterial, tanto de manera individual como agregada, para la información financiera intermedia tomada en su conjunto. Un resumen de estas partidas debe incluirse, o anexarse a, la carta de manifestaciones;
 - (d) Ha comunicado al auditor todos los hechos importantes relativos a cualquier fraude o sospecha de fraude conocido por la dirección que pueda haber afectado a la entidad
 - (e) Ha comunicado al auditor los resultados de su evaluación de los riesgos de que la información financiera intermedia pueda contener un error material como resultado de fraude⁸;

⁸ El párrafo 35 de la NIA 240, Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros explica que la naturaleza, alcance y frecuencia de esta evaluación varían de entidad a entidad y que la dirección puede hacer una evaluación detallada con

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (f) Ha comunicado al auditor todo incumplimiento conocido o posible de las leyes o regulaciones cuyos efectos deban considerarse al preparar la información financiera intermedia; y
 - (g) Ha comunicado al auditor todos los hechos significativos que hayan ocurrido después de la fecha del balance y hasta la fecha del informe de revisión que puedan requerir ajuste a, o desglose en, la información financiera intermedia.
35. El auditor obtiene manifestaciones adicionales, según sea apropiado, relacionadas con asuntos específicos del negocio o sector de la entidad. En el Apéndice 3 de esta NITR se expone un ejemplo de carta de manifestaciones de la dirección.

Responsabilidad del auditor en relación con la información incluida en documentos que acompañan a la información financiera intermedia

36. El auditor deberá leer cualquier otra información que esté incluida en documentos que acompañen a la información financiera intermedia (en adelante, "otra información") para considerar si hay inconsistencias significativas en dicha información respecto de la información financiera intermedia. Si el auditor identifica una inconsistencia significativa, considerará si es necesario modificar la información financiera intermedia o la "otra información" que la acompaña. Si es necesaria una modificación en la información financiera intermedia y la dirección se niega a hacerla, el auditor considerará las implicaciones que este hecho pueden tener en el informe de revisión. Si es necesaria una modificación en la "otra información" y la dirección se niega a hacerla, el auditor considerará si es necesario incluir en el informe de revisión un párrafo adicional que describa la inconsistencia significativa o emprender otras acciones, tales como retener la emisión del informe de revisión o renunciar al encargo. Por ejemplo, la dirección puede presentar valoraciones alternativas de los ingresos que presenten la situación financiera de forma más positiva que la información financiera intermedia, y dar una relevancia excesiva a dichas valoraciones alternativas, o no definir las ni conciliarlas claramente con la información financiera intermedia, de forma que sean confusas y potencialmente equívocas.
37. Si llega al conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que la "otra información" parece incluir una incorrección significativa, el auditor deberá tratar el asunto con la dirección de la entidad. Mientras revisa la "otra información" con el fin de identificar inconsistencias significativas, puede llegar al conocimiento del auditor una aparente incorrección significativa (por ejemplo, información no relacionada con asuntos que aparezcan en la información financiera intermedia que se declara o presenta de manera incorrecta). Cuando trata el asunto con la dirección de la entidad, el auditor considera la validez de la "otra información" y de las respuestas de la dirección a sus preguntas, si existen diferencias válidas de juicio u opinión y si debe pedir a la dirección que consulte con un tercero cualificado para resolver la aparente incorrección. Si es necesaria una modificación para corregir una incorrección significativa y la dirección se niega a hacerla, el auditor considera emprender medidas adicionales según corresponda, tales como informar a los órganos de gobierno de la entidad y obtener asesoramiento legal.

Comunicación

38. Cuando como resultado de realizar una revisión de información financiera intermedia, llegue al conocimiento del auditor un asunto que le haga considerar que es necesario un ajuste material a dicha información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, deberá comunicar este asunto, tan pronto como sea posible, al nivel apropiado de la dirección.

una frecuencia anual o como parte de un seguimiento continuo. En consecuencia, esta manifestación, en cuanto a su relación con la información financiera intermedia, ha de ajustarse a las circunstancias específicas de la entidad.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

39. Cuando, a juicio del auditor, la dirección no responde de manera apropiada dentro de un periodo razonable de tiempo, el auditor deberá informar a los órganos de gobierno de la entidad. La comunicación se hace tan pronto como sea posible, verbalmente o por escrito. La decisión del auditor de efectuar la comunicación de manera verbal o por escrito dependerá de factores tales como la naturaleza, sensibilidad e importancia del asunto a comunicar y el momento elegido para ello. Si la información se comunica verbalmente, el auditor debe documentar la comunicación.
40. Cuando, a juicio del auditor, los órganos de gobierno de la entidad no responden de manera apropiada dentro de un plazo de tiempo razonable, el auditor deberá considerar:
 - (a) Si debe incluir una salvedad en el informe; o
 - (b) La posibilidad de renunciar al encargo; y
 - (c) La posibilidad de renunciar al nombramiento para auditar las cuentas anuales.
41. Cuando como resultado de la revisión de información financiera intermedia, llega al conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que existe fraude o incumplimiento de leyes o regulaciones por parte de la entidad, el auditor deberá comunicar el asunto, tan pronto como sea posible, al nivel apropiado de la dirección. La determinación sobre cuál es el nivel apropiado de la dirección se verá afectada por la probabilidad de connivencia o implicación de un miembro de la dirección. El auditor también considerará la necesidad de informar de estos asuntos a los órganos de gobierno de la entidad y las implicaciones para la revisión.
42. El auditor deberá comunicar a los órganos de gobierno de la entidad, los asuntos relevantes en relación con sus funciones que surjan de la revisión de la información financiera intermedia. Como resultado de la revisión de la información financiera intermedia, el auditor puede identificar asuntos que en su opinión sean, a la vez, importantes y relevantes para los órganos de gobierno de la entidad en su función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera, incluidos sus desgloses. El auditor comunicará estos asuntos a los órganos de gobierno de la entidad.

Informe sobre la naturaleza, alcance y resultados de la revisión de información financiera intermedia.

43. El auditor deberá emitir un informe escrito que contenga:
 - (a) Un título apropiado.
 - (b) Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del encargo.
 - (c) Identificación de la información financiera intermedia revisada, incluyendo identificación del título de cada uno de los estados contenidos en los estados financieros completos o condensados y la fecha y periodo cubierto por la información financiera intermedia.
 - (d) Si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos de propósito general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para presentar la imagen fiel, una manifestación de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de la información financiera intermedia de modo que ésta refleje la imagen fiel, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
 - (e) En otras circunstancias, una manifestación de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de la información financiera intermedia, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
 - (f) Una manifestación de que el auditor es responsable de expresar una conclusión sobre la información financiera intermedia basada en su revisión.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (g) Una manifestación de que la revisión de la información financiera intermedia se realizó de acuerdo con la NITR 2410 "Revisión de Información Intermedia Realizada por el Auditor Independiente de la Entidad" y una manifestación de que esta revisión consiste en realizar preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos contables y financieros, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión.
- (h) Una manifestación de que una revisión tiene un alcance sustancialmente menor que una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no permite al auditor obtener seguridad de que haya llegado a conocer todos los asuntos importantes que pudieran identificarse en una auditoría y que, por tanto, no se expresa ninguna opinión de auditoría.
- (i) Si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos de propósito general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel, una conclusión en cuanto a si ha llegado a conocimiento del auditor algo que le haga creer que la información financiera intermedia no expresa, o no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).
- (j) En otras circunstancias, una conclusión sobre si ha llegado algo a conocimiento del auditor algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se usa no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).
- (k) La fecha del informe.
- (l) La ubicación en el país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.
- (m) La firma del auditor.

En el Apéndice 4 de esta NITR se incluyen algunos ejemplos de informes de revisión.

- 44. En algunas jurisdicciones, la ley o regulación que rige la revisión de información financiera intermedia puede prescribir una redacción para la conclusión del auditor que sea diferente de la redacción descrita en el párrafo 43 i) o j). Aunque el auditor puede estar obligado a usar la redacción prescrita, las responsabilidades del auditor según se describen en esta NITR para llegar a la conclusión siguen siendo las mismas.

Incumplimiento del marco normativo contable aplicable

- 45. El auditor deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa cuando haya llegado a su conocimiento un asunto que le haga creer que debería hacerse un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
- 46. Si han llegado a conocimiento del auditor asuntos que le hagan creer que la información financiera intermedia está o puede estar afectada de forma material por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable, y la dirección no corrige la información financiera intermedia, el auditor incluye una salvedad en el informe de revisión. La salvedad describe la naturaleza del incumplimiento y, si es factible, indica los efectos en la información financiera intermedia. Si no se incluye en la información

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

financiera intermedia toda la información que el auditor considera necesaria para un adecuado desglose, el auditor incluye una salvedad en el informe de revisión y, si es factible, incluye la información que falta en el informe. Al emitir una conclusión con salvedades, el auditor deberá utilizar en el párrafo de conclusión la expresión "excepto por" y se hará referencia a otro párrafo intermedio en el que se describa la salvedad. En el Apéndice 5 de esta NITR se exponen ejemplos de informes de revisión con conclusión con salvedad.

47. Cuando el efecto del incumplimiento es tan material sobre la información financiera intermedia tomada en su conjunto que el auditor concluye que una conclusión con salvedad no es adecuada para informar sobre la naturaleza equívoca o incompleta de la información financiera intermedia, el auditor expresa entonces una conclusión adversa. En el Apéndice 7 de esta NITR se incluyen ejemplos de informes con una conclusión adversa.

Limitación al alcance

48. Una limitación al alcance generalmente impide que el auditor complete la revisión.
49. **Cuando el auditor no puede completar la revisión, deberá comunicar, por escrito, al nivel apropiado de la dirección y a los encargados del gobierno corporativo la razón por la que no puede completarse la revisión, y considerar si es apropiado emitir un informe.**

Limitación al alcance impuesta por la dirección

50. El auditor no acepta un encargo de revisión de información financiera intermedia si el conocimiento preliminar que tiene de las circunstancias del encargo indica que no se podrá completar la revisión porque habrá una limitación al alcance de la revisión del auditor impuesta por la dirección de la entidad.
51. Si, después de aceptar el trabajo, la dirección impone una limitación al alcance de la revisión, el auditor solicita la eliminación de dicha limitación. Si la dirección se niega a hacerlo, el auditor no puede completar la revisión y expresar una conclusión. En esos casos, el auditor comunica, por escrito, al nivel apropiado de la dirección y a los encargados del gobierno corporativo la razón por la cual no puede completarse la revisión. Sin embargo, si llega a conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que es necesario ajustar de forma material la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor comunica estos asuntos de acuerdo con lo establecido en los párrafos 38-40.
52. El auditor también considera sus responsabilidades legales y regulatorias, incluyendo si existe el requerimiento de que emita su informe. Si existe este requerimiento, el auditor deniega la conclusión y expone en el informe de revisión la razón por la cual no puede completarse la revisión. Sin embargo, si llega a conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que es necesario un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor también comunica este asunto en el informe.

Otras limitaciones al alcance

53. Puede existir una limitación al alcance debida a circunstancias distintas de una limitación al alcance impuesta por la dirección. En esas circunstancias, el auditor generalmente no puede completar la revisión y expresar una conclusión y sigue lo establecido en los párrafos 51-52. Puede haber, sin embargo, algunas circunstancias inusuales en las que la limitación al alcance del trabajo del auditor se refiere exclusivamente a uno o más asuntos específicos que, si bien son materiales, a juicio del auditor no tienen un efecto

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

sobre la información financiera intermedia tomada en su conjunto. En tales circunstancias, el auditor incluye una salvedad en el informe de revisión, detallando las limitaciones en un párrafo intermedio e indicando en el párrafo de alcance que, excepto por el asunto que se describe en el párrafo explicativo, la revisión fue realizada de acuerdo con esta NITR, y un "excepto por" en la conclusión. En el Apéndice 6 de esta NITR se incluyen ejemplos de informes de revisión con una conclusión con este tipo de salvedad.

54. El auditor puede haber expresado una opinión con salvedad en la auditoría de las cuentas anuales más recientes debido a una limitación al alcance de dicha auditoría. El auditor considera si dicha limitación al alcance todavía existe y, si es así, las implicaciones que tiene en el informe de revisión.

Empresa en funcionamiento e incertidumbres significativas

55. En determinadas circunstancias puede añadirse un párrafo de énfasis a un informe de revisión sin afectar a la conclusión del auditor para resaltar un asunto que se incluye en una nota a la información financiera intermedia donde se discute el asunto de manera más extensa. El párrafo se incluiría, preferentemente, después del párrafo de conclusión y normalmente hace referencia al hecho de que la conclusión no incluye una salvedad a este respecto.
56. **Si se facilita una información adecuada en la información financiera intermedia, el auditor deberá añadir un párrafo de énfasis al informe de revisión para resaltar una incertidumbre significativa que se relacione con un hecho o condición que pueda causar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de seguir como empresa en funcionamiento.**
57. El auditor puede haber incluido en un informe de auditoría o de revisión emitido con anterioridad un párrafo de énfasis para resaltar una incertidumbre significativa en relación con un hecho o condición que pueda proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento. Si la incertidumbre significativa todavía existe y se proporciona una información adecuada sobre ello en la información financiera intermedia, el auditor añadirá un párrafo de énfasis en el informe de revisión de la información financiera intermedia actual para resaltar la continuidad de la incertidumbre significativa.
58. Si, como resultado de preguntas u otros procedimientos de revisión, llega a conocimiento del auditor una incertidumbre significativa en relación con un hecho o condición que pueda generar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento, y ésta se desglosa adecuadamente en la información financiera intermedia, el auditor añade un párrafo de énfasis en el informe de revisión.
59. **Si no se facilita información adecuada en la información financiera intermedia acerca de una incertidumbre significativa que genere una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento, el auditor deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa, según sea apropiado. El informe deberá incluir una referencia específica a la existencia de esta incertidumbre significativa.**
60. **El auditor deberá considerar la inclusión en el informe de revisión de un párrafo de énfasis para resaltar una incertidumbre significativa (distinta de un problema de empresa en funcionamiento) que haya llegado a su conocimiento, cuya resolución dependa de hechos futuros y que pueda afectar a la información financiera intermedia.**

Otras consideraciones

61. Los términos del encargo incluyen la conformidad de la dirección relativa a que cuando algún documento que contenga información financiera intermedia indique que dicha

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

información ha sido revisada por el auditor de la entidad, el informe de revisión también se incluya en el documento. Si la dirección no ha incluido el informe de revisión en el documento, el auditor considerará la necesidad de obtener asesoramiento legal para ayudarle a decidir las acciones más apropiadas a tomar.

62. Si el auditor ha emitido un informe de revisión con salvedades y la dirección publica la información financiera intermedia sin incluir este informe de revisión con salvedades en el documento que contiene la información financiera intermedia, el auditor considerará la necesidad de obtener asesoramiento legal para ayudarle a decidir las acciones más apropiadas a tomar y la posibilidad de renunciar al nombramiento para auditar las cuentas anuales.
63. Cuando la información financiera intermedia es condensada, no incluirá necesariamente toda la información que se incluiría en unos estados financieros completos, pero puede, sin embargo, presentar una explicación de los hechos y cambios que son importantes para entender los cambios en la situación financiera y en los resultados de la entidad desde la fecha de las cuentas anuales. Esto es porque se presupone que los usuarios de la información financiera intermedia tendrán acceso a las cuentas anuales auditadas más recientes, como es el caso de las entidades que cotizan en bolsa. En otras circunstancias, el auditor discute con la dirección la necesidad de que esta información financiera intermedia incluya una manifestación de que debe leerse junto con las cuentas anuales auditadas más recientes. En ausencia de esta manifestación, el auditor considerará si, dadas las circunstancias, sin una referencia a las cuentas anuales auditadas más recientes, la información financiera intermedia es equívoca y las implicaciones para el informe de revisión.

Documentación

64. **El auditor deberá preparar documentación de la revisión, que sea suficiente y apropiada para suministrarle una base para expresar su conclusión y proporcionar evidencia de que la revisión se llevó a cabo de acuerdo con esta NITR y con los requerimientos legales y regulatorios aplicables.** La documentación permite a un auditor con experiencia que no tenga relación previa con el trabajo, comprender la naturaleza, momento y alcance de las preguntas realizadas, y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que se aplicaron, la información obtenida, y cualquier asunto importante que se hubiera considerado durante la realización de la revisión, incluyendo la resolución de dichos asuntos.

Entrada en vigor

65. Esta NITR es efectiva para revisiones de información financiera intermedia para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre del 2006. Se permite la adopción anticipada de esta NITR.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Perspectiva relacionada con el Sector Público

1. *El párrafo 10 requiere que el auditor y el cliente acuerden los términos del encargo. El párrafo 11 explica que una carta de encargo ayuda a evitar malentendidos en relación con la naturaleza del trabajo y, en particular, el objetivo y alcance de la revisión, las responsabilidades de la dirección, la extensión de las responsabilidades del auditor, la seguridad obtenida, y la naturaleza y forma del informe. La ley o regulación que rige los trabajos de revisión en el sector público generalmente establece el nombramiento del auditor. En consecuencia, las cartas de encargo pueden no ser una práctica extendida en el sector público. Sin embargo, una carta de encargo que establezca los asuntos a los que se refiere el párrafo 11 puede ser útil tanto para el auditor del sector público como para el cliente. Los auditores del sector público, por lo tanto, consideran el acordar con el cliente los términos de un trabajo de revisión por medio de una carta de encargo.*
2. *En el sector público la obligación estatutaria que tiene el auditor de realizar la auditoría puede extenderse a otro trabajo, como por ejemplo una revisión de información financiera intermedia. Cuando éste sea el caso el auditor del sector público no puede evitar esta obligación y, como consecuencia, puede no estar en condiciones de no aceptar (ver párrafo 50) o de retirarse del trabajo de revisión (ver párrafos 36 y 40 (b)). El auditor del sector público también puede no estar en condiciones de renunciar al nombramiento para auditar las cuentas anuales (ver párrafos 40 (c) y 62).*
3. *El párrafo 41 contempla la responsabilidad del auditor cuando llega a su conocimiento un asunto que le hace pensar en la existencia de fraude o incumplimiento de leyes o regulaciones por parte de la entidad. En el sector público, el auditor puede estar sujeto a requisitos estatutarios u otros requisitos regulatorios para informar de este asunto a las autoridades reguladoras u otras autoridades públicas.*

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Apéndice 1

Ejemplo de carta de encargo para una revisión de información financiera intermedia

La siguiente carta se usará como guía, junto con lo indicado en el párrafo 10 de esta NITR, y deberá adaptarse de acuerdo con los requisitos y las circunstancias individuales.

Al Consejo de Administración (o representante apropiado de la alta dirección):

El propósito de esta carta es confirmar nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro encargo para revisar el balance de situación intermedio de la entidad al 30 de junio de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al periodo de seis meses finalizado en dicha fecha.

Nuestra revisión se llevará a cabo de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad" emitida por el International Auditing and Assurance Standards Board, con el objetivo de proporcionarnos una base para emitir una conclusión acerca de si ha llegado algo a nuestro conocimiento que nos haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen de la información financiera cuando el marco normativo contable que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). Esta revisión consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión y, generalmente, no requiere comprobación de la información obtenida. El alcance de una revisión de información financiera intermedia es sustancialmente menor que el alcance de una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, cuyo objetivo es la expresión de una opinión respecto de los estados financieros y, en consecuencia, no expresaremos tal opinión.

Esperamos emitir un informe sobre la información financiera intermedia con el siguiente formato:

(Incluir texto de ejemplo de informe)

La dirección es responsable de la preparación de la información financiera intermedia, incluyendo los desgloses correspondientes. Esto incluye diseñar, implantar y mantener el sistema de control interno relacionado con la preparación y presentación de información financiera intermedia que esté libre de incorrecciones materiales, ya sean debidas a fraude o error; seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas, y hacer estimaciones contables razonables en las circunstancias dadas. Como parte de nuestra revisión, solicitaremos a la dirección manifestaciones por escrito relativas a afirmaciones hechas en relación con la revisión. También solicitaremos que cuando cualquier documento que contenga información financiera intermedia indique que ésta ha sido revisada, nuestro informe sea también incluido en el documento.

Una revisión de información financiera intermedia no proporciona seguridad de que llegarán a nuestro conocimiento todos los asuntos significativos que pudieran identificarse en una auditoría. Más aún, no se puede esperar que nuestro trabajo revele si existe fraude o error, o actos ilegales. Sin embargo, les informaremos de cualquier asunto material que llegue a nuestro conocimiento.

Esperamos la plena cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se solicite en relación con nuestra revisión.

(Insertar información adicional respecto de acuerdos de honorarios y facturación, según sea apropiado)

Esta carta tendrá efecto para años futuros, a menos que se cancele, modifique o reemplace (si aplica).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Les rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta de esta carta como prueba de conformidad con los términos de nuestra revisión de los estados financieros.

Acuse de recibo en nombre de la entidad ABC:

(Firmado)

Nombre y cargo
Fecha

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Apéndice 2

Procedimientos analíticos que puede considerar el auditor cuando realiza una revisión de información financiera intermedia

Los procedimientos analíticos que el auditor puede considerar cuando realiza una revisión de información financiera intermedia incluyen los siguientes ejemplos:

- Comparar la información financiera intermedia con la información financiera intermedia del periodo intermedio inmediato anterior; con la información financiera intermedia del periodo intermedio correspondiente del año fiscal anterior; con la información financiera intermedia que esperaba la dirección para el periodo actual y con las cuentas anuales auditadas más recientes.
- Comparar la información financiera intermedia actual con los resultados previstos, tales como presupuestos o previsiones [por ejemplo, comparar saldos de impuestos y la relación entre la provisión para el impuesto sobre beneficios con el resultado en la información financiera actual, con la información correspondiente en: a) presupuestos, usando los tipos de gravamen esperados, y b) información financiera de periodos anteriores].
- Comparar la información financiera intermedia actual con la información no financiera relevante.
- Comparar los importes registrados, o los ratios desarrollados a partir de los importes registrados, con las expectativas desarrolladas por el auditor. El auditor desarrolla estas expectativas identificando y aplicando relaciones que sean razonables como resultado del conocimiento del auditor sobre la entidad y el sector en que la misma opera.
- Comparar ratios e indicadores para el periodo intermedio actual con los de entidades del mismo sector.
- Comparar las relaciones entre elementos en la información financiera intermedia actual con las relaciones correspondientes en la información financiera intermedia de periodos anteriores, por ejemplo, gastos por naturaleza como porcentaje de ventas, activos por naturaleza como porcentaje de activos totales y porcentaje de variación en ventas con porcentaje de variación en cuentas a cobrar.
- Comparar datos desagregados. Los siguientes son ejemplos de cómo pueden desagregarse los datos:
 - Por periodo, como por ejemplo, partidas de ingreso o gasto desagregadas en importes trimestrales, mensuales o semanales.
 - Por línea de producto o fuente de ingreso.
 - Por ubicación, por ejemplo, por componente.
 - Por atributos de la transacción, por ejemplo, ingresos generados por diseñadores, arquitectos o artesanos.
 - Por varios atributos de la transacción, como por ejemplo, ventas por producto y mes.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Apéndice 3

Ejemplo de carta de manifestaciones de la dirección

La siguiente carta sólo pretende ser una guía orientativa. Las manifestaciones de la dirección variarán de entidad a entidad y de un periodo intermedio a otro.

(Membrete de la entidad)

(Al auditor)

(Fecha)

Párrafo inicial si la información financiera intermedia comprende estados financieros condensados:

Esta carta de manifestaciones se emite en relación con su revisión del balance de situación condensado de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo condensados, relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, con el fin de expresar una conclusión acerca de si ha llegado a su conocimiento algún asunto que les haga pensar que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

Reconocemos nuestra responsabilidad en relación con la preparación y presentación de la información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable).

Párrafo inicial si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos con propósito de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr una presentación razonable:

Esta carta de manifestaciones se emite en relación con su revisión del balance de situación de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y los estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas explicativas, con el fin de expresar una conclusión sobre si ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no expresa la imagen fiel de (o "no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,") la situación financiera de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y de los resultados de operaciones y sus flujos de efectivo de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

Reconocemos nuestra responsabilidad en relación con la presentación razonable de la información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable).

Confirmamos, según nuestro leal saber y entender, las siguientes manifestaciones:

- La información financiera intermedia mencionada anteriormente se ha preparado y presentado de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable).
- Hemos puesto a su disposición todos los registros contables y documentación soporte, y todas las actas de juntas de accionistas y del consejo de administración (es decir, las celebradas en [insertar fechas aplicables])

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- No hay transacciones materiales que no hayan sido registradas de manera apropiada en los registros contables que sirven de base a la información financiera intermedia.
- No se conoce que haya habido ningún incumplimiento, real o posible, de las leyes y regulaciones que pudiera tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.
- Reconocemos nuestra responsabilidad en relación con el diseño e implantación del sistema de control interno para prevenir y detectar fraudes y errores.
- Les hemos comunicado todos los hechos significativos relativos a cualquier fraude o sospecha de fraude que pueda haber afectado a la entidad.
- Les hemos comunicado los resultados de nuestra evaluación del riesgo de que la información financiera intermedia pueda contener un error material como resultado de fraude.
- Creemos que el efecto de las incorrecciones sin corregir, resumidas en el anexo adjunto, es inmaterial, tanto de forma individual como agregada, para la información financiera intermedia tomada en su conjunto.
- Confirmamos la integridad de la información proporcionada a ustedes respecto de la identificación de partes vinculadas.
- Las siguientes transacciones se han registrado de manera adecuada y, cuando correspondía, se desglosaron de forma adecuada en la información financiera intermedia:
 - Transacciones con partes vinculadas, incluyendo ventas, compras, préstamos, transferencias, acuerdos de arrendamiento y garantías, así como cuentas a cobrar o pagar a partes vinculadas.
 - Garantías, ya sea escritas u orales, bajo las cuales la entidad tiene una obligación contingente.
 - Acuerdos y opciones para recomprar activos vendidos previamente.
- La presentación y desglose del valor razonable de los activos y pasivos están de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Las hipótesis utilizadas reflejan nuestra intención y capacidad de llevar a cabo líneas específicas de actuación en nombre de la entidad, cuando este hecho sea relevante para la aplicación del criterio del valor razonable, o sus desgloses.
- No tenemos planes ni intenciones que puedan afectar de manera material al valor en libros o clasificación de activos y pasivos reflejados en la información financiera intermedia.
- No tenemos planes de abandonar líneas de producto u otros planes o intenciones que pudieran dar como resultado existencias excesivas y ningún inventario está valorado por encima de su valor de realización.
- La entidad tiene título de propiedad de todos sus activos y no hay gravámenes ni cargas sobre los mismos.
- Hemos registrado o desglosado, según proceda, todos los pasivos, tanto reales como contingentes.
- (Añadir cualquier manifestación adicional relacionada con nuevas normas de contabilidad que se estén implantando por primera vez y considerar cualquier manifestación adicional que requiera una nueva Norma Internacional de Auditoría, siempre y cuando sean relevantes para la información financiera intermedia.)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Según nuestro mejor saber y entender, no han tenido lugar hechos posteriores a la fecha del balance de situación, y hasta la fecha de esta carta, que puedan requerir ajuste a, o desglose en, la información financiera intermedia antes mencionada.

Consejero Delegado o Director General

Director Financiero

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Apéndice 4

Ejemplos de informes de revisión de información financiera intermedia

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión de información financiera intermedia

(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativo al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas⁹. La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"¹⁰. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener una seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia que se adjunta no expresa la imagen fiel de (o "no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,") la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de conformidad con (marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

⁹ El auditor puede querer especificar la autoridad regulatoria o equivalente ante la que se deposita la información financiera intermedia.

¹⁰ En el caso de una revisión de información financiera histórica distinta de información financiera intermedia esta frase se sustituirá por la siguiente: "Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, que es aplicable para una revisión de información financiera histórica realizada por el auditor independiente de la entidad". El resto del informe deberá ser adaptado según sea necesario en cada caso.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20XI y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.¹¹ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"¹². Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener una seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia adjunta no está preparada, en todos los aspectos significativos, de conformidad con (marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha
Dirección

¹¹ Ver pie de página 3
¹² Ver pie de página 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Apéndice 5

Ejemplos de informes de revisión con conclusión con salvedad por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión sobre información financiera intermedia

(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo, relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas.¹³ La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"¹⁴. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivo para una conclusión con salvedad

De acuerdo con la información que nos ha proporcionado la dirección, la entidad ABC no ha incluido en el inmovilizado y en la deuda a largo plazo ciertas obligaciones de arrendamiento que consideramos debieran capitalizarse de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Esta información indica que si estas obligaciones de arrendamiento se capitalizaran al 31 de marzo de 20X1, el inmovilizado se incrementaría en \$ __, y la deuda a largo plazo en \$ __, y el resultado neto y el beneficio por acción correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha se incrementarían (disminuirían) en \$ __, \$ __, \$ __, y \$ __, respectivamente.

Conclusión con salvedad

Como resultado de nuestra revisión, excepto por los efectos de la salvedad descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia adjunta no expresa la imagen fiel de (o "no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,") la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1 y de los resultados de sus operaciones

¹³ Ver pie de página 3

¹⁴ Ver pie de página 4.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

y sus flujos de efectivo para el periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo la referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia

(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.¹⁵ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"¹⁶. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

De acuerdo con la información que nos proporcionó la dirección, la entidad ABC no ha incluido en el inmovilizado y en la deuda a largo plazo ciertas obligaciones de arrendamiento que creemos debieran capitalizarse para estar de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Esta información indica que si estas obligaciones de arrendamiento se capitalizaran al 31 de marzo de 20X1, el inmovilizado se incrementaría en \$ __, y la deuda a largo plazo en \$ __, y el resultado neto y el beneficio por acción correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha se incrementarían (disminuirían) en \$ __, \$ __, \$ __, y \$ __, respectivamente.

Conclusión con salvedad

Como resultado de nuestra revisión, excepto por los efectos de la saivedad descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia adjunta no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha
Dirección

Apéndice 6

15 Ver pie de página 3
16 Ver pie de página 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedades por una limitación al alcance no impuesta por la dirección

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos, al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas¹⁷. La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Excepto por lo indicado en el párrafo siguiente, hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"¹⁸. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

Como resultado de un incendio en una sucursal en (fecha) que destruyó sus registros de cuentas a cobrar, no pudimos completar nuestra revisión de cuentas a cobrar por un total de \$____, que se incluyen en la información financiera intermedia. La entidad está en proceso de reconstruir estos registros y tiene dudas acerca de si podrá soportar el importe señalado anteriormente y la correspondiente estimación sobre saldos incobrables. Si hubiera sido posible completar nuestra revisión de cuentas a cobrar, podrían haber llegado a nuestro conocimiento asuntos que indicaran que pudieran ser necesarios ajustes a la información financiera intermedia.

Conclusión con salvedad

Excepto por los ajustes a la información financiera intermedia que pudieran derivarse de la situación descrita en el párrafo anterior, como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga creer que la información financiera intermedia adjunta no expresa la imagen fiel de (o "no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos") la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1 y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de

¹⁷ Ver pie de página 3
¹⁸ Ver pie de página 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

efectivo para el periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha
Dirección

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia

(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto, de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los estados correspondientes de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.¹⁹ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Excepto por lo indicado en el párrafo siguiente, hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor de la entidad"²⁰. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

Como resultado de un incendio en una sucursal en (fecha), que destruyó sus registros de cuentas a cobrar, no pudimos completar nuestra revisión de cuentas a cobrar por un total de \$, incluidos en la información financiera intermedia. La entidad está en proceso de reconstruir estos registros y tiene dudas acerca de si podrá soportar el importe señalado anteriormente y la provisión correspondiente para saldos incobrables. Si hubiera sido posible completar nuestra revisión de cuentas a cobrar, podrían haber llegado a nuestro conocimiento asuntos que indicaran que pudieran ser necesarios ajustes a la información financiera intermedia.

Conclusión con salvedad

Excepto por los ajustes a la información financiera intermedia que pudieran derivarse de la situación descrita en el párrafo anterior, como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga creer que la información financiera intermedia adjunta no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

¹⁹ Ver pie de página 3
²⁰ Ver pie de página 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Apéndice 7

Ejemplos de informes de revisión con una conclusión adversa por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas.²¹ La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"²². Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión adversa

Al inicio de este periodo, la dirección de la entidad dejó de consolidar los estados financieros de sus compañías dependientes, ya que considera que la consolidación es inapropiada debido a la existencia de nuevos intereses minoritarios significativos. Esto no está de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco de referencia de la información financiera cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). De haberse preparado estados financieros consolidados, prácticamente todos los saldos de la información financiera intermedia habrían sido sustancialmente diferentes.

Conclusión adversa

Nuestra revisión indica que, dado que la entidad no consolida su inversión en compañías dependientes, según se describe en el párrafo anterior, esta información financiera intermedia no expresa la imagen fiel de (o "no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,") la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1 y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo correspondientes al periodo

²¹ Ver pie de página 3

²² Ver pie de página 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

de tres meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se usa no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto, de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.²³ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"²⁴. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión adversa

Al inicio de este periodo, la dirección de la entidad dejó de consolidar los estados financieros de las compañías dependientes, ya que considera inapropiada la consolidación debido a la existencia de nuevos intereses minoritarios significativos. Esto no está de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo la referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). De haberse preparado los estados financieros consolidados, prácticamente todos los saldos de la información financiera intermedia habrían sido sustancialmente diferentes.

Conclusión adversa

Nuestra revisión indica que, dado que la entidad no consolida su inversión en compañías dependientes, según se describe en el párrafo anterior, esta información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

²³ Ver pie de página 3
²⁴ Ver pie de página 4

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

CAMBIOS NORMA INTERNACIONAL DE TRABAJOS DE REVISIÓN 2410

15. Los procedimientos que lleva a cabo el auditor para actualizar el conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, generalmente incluyen lo siguiente:

...

- (a) Considerar asuntos importantes de contabilidad y auditoría que puedan ser de importancia continua, tales como las debilidades materiales deficiencias significativas en el sistema de control interno.

...

18. Este conocimiento permite al auditor definir las preguntas y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que se aplican al realizar una revisión de información financiera intermedia de acuerdo con esta NITR. Como parte de la obtención de este conocimiento, el auditor generalmente hace preguntas al auditor anterior y, cuando es factible, revisa la documentación del auditor anterior relativa a la auditoría anual precedente y a cualesquiera periodos intermedios anteriores del año actual que hayan sido revisados por el auditor anterior. Al realizar estos procedimientos, el auditor considera la naturaleza de cualquier incorrección corregida o no corregida detectadas por el auditor anterior, cualquier riesgo significativo, incluyendo el riesgo de que la dirección eluda los controles establecidos, así como los asuntos importantes de contabilidad o auditoría que puedan tener una importancia continuada, tales como las debilidades significativas deficiencias significativas del sistema de control interno.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE TRABAJOS PARA ATESTIGUAR 3000

TRABAJOS PARA ATESTIGUAR DISTINTOS DE AUDITORÍAS O REVISIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

(Vigente para trabajos para atestiguar fechados en, o después del, 1 de enero de 2005)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	1-3
Requisitos éticos	4-5
Control de calidad	6
Aceptación y continuación del trabajo	7-9
Acuerdo sobre los términos del trabajo	10-11
Planeación y ejecución del trabajo	12-25
Uso del trabajo de un experto	26-32
Obtención de evidencia	33-40
Consideración de hechos posteriores	41
Documentación	42-44
Preparación del informe de atestiguar	45-53
Otras responsabilidades de información	54-56
Vigencia	57

La Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (ISAE) 3000, Trabajos para Atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica debe leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Otros trabajos para Atestiguar y Servicios Relacionados," que establece la aplicación y autoridad de las ISAE.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (ISAE) es establecer principios básicos y procedimientos esenciales para, y dar lineamientos a, los contadores públicos en su práctica profesional (para fines de esta ISAE se citarán como "contadores públicos") para el desempeño de trabajos para atestiguar que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica cubiertas por Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (ISRE).
2. Esta ISAE utiliza los términos "trabajo para atestiguar con seguridad razonable" y "trabajo para atestiguar con seguridad limitada" para distinguir entre los dos tipos de trabajo para atestiguar que se permite realizar a un contador público. El objetivo de un trabajo para atestiguar con seguridad razonable es la reducción del riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo de acuerdo con las circunstancias del trabajo¹, como base para expresar una conclusión positiva del contador público. El objetivo de un trabajo para atestiguar con seguridad limitada es una reducción en el riesgo del trabajo a un nivel aceptable en las circunstancias del trabajo, pero donde el riesgo es mayor que en un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, como base para expresar una conclusión negativa del contador público.

Relación con el marco de referencia, con otras ISAE, NIA e ISRE

3. El contador público debe cumplir con esta ISAE y otras ISAE relevantes al desempeñar un trabajo para atestiguar que no sea una auditoría o revisión de información financiera histórica cubiertas por NIA o ISRE. Esta ISAE se debe leer en el contexto del "Marco de Referencia Internacional de Trabajos para Atestiguar" (Marco de Referencia), que define y describe los elementos y objetivos de un trabajo para atestiguar, e identifica los trabajos a los que se aplican las ISAE. Esta ISAE se ha emitido para su aplicación general a trabajos para atestiguar que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica cubiertas por NIA o ISRE. Otras ISAE pueden relacionarse con tópicos que apliquen a todas las materias o ser específicas en cuanto a la materia. Aunque las NIA e ISRE no se apliquen a trabajos cubiertos por ISAE, pueden, sin embargo, dar lineamientos a los contadores públicos.

Requisitos éticos

4. El contador público debe cumplir con los requisitos de las Partes A y B del Código de Ética para Contadores Profesionales de IFAC (Código).
5. El Código proporciona un marco de referencia de principios que los miembros de los equipos, firmas y redes de firmas utilizan para trabajos de atestiguar para identificar amenazas a la independencia,² evaluar la importancia de dichas amenazas y, si las amenazas no son claramente insignificantes, identificar y aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, de modo que no se comprometa la independencia mental y la independencia en apariencia.

¹ Las circunstancias del trabajo contienen los términos del trabajo, incluyendo si es un trabajo con seguridad razonable o un trabajo con seguridad limitada, las características del asunto principal, los criterios por usar, las necesidades de los presuntos usuarios, características relevantes de la parte responsable y su entorno, y otros asuntos; por ejemplo, hechos, transacciones, condiciones y prácticas, que puedan tener un efecto importante en el trabajo.

² Si un contador profesional que no esté en la práctica en pública, por ejemplo, un auditor interno, aplica ISAE, y (a) se hace referencia al Marco de Referencia o a ISAE en el informe del contador profesional; y (b) el contador profesional u otros miembros del equipo para atestiguar y, cuando sea aplicable, el empleador del contador profesional, no son independientes de la entidad respecto de la cual se realiza el trabajo para atestiguar. La falta de independencia y la naturaleza de la(s) relación(es) con el cliente del trabajo para atestiguar se despliegan de manera prominente en el informe del contador profesional. Asimismo, este informe no incluye la palabra "independiente" en su título, se restringen el propósito y los usuarios del informe.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Control de calidad

6. **El contador público debe implementar procedimientos de control de calidad que sean aplicables al trabajo particular.** Bajo la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, Control de Calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados,³ una firma de contadores profesionales tiene la obligación de establecer un sistema de control de calidad diseñado para darle una certeza razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y con los requisitos regulatorios y legales, y que los informes de atestiguar emitidos por la firma o los socios del trabajo son apropiados en las circunstancias. Además, los elementos de control de calidad que son relevantes a un trabajo particular incluyen responsabilidades de liderazgo por la calidad del trabajo, los requisitos éticos, aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos específicos, asignación de equipos de trabajo, ejecución y supervisión del trabajo.

Aceptación y continuación del trabajo

7. **El contador público debe aceptar (o en su caso, continuar) un trabajo para atestiguar sólo si el asunto principal es responsabilidad de una parte que no sean los presuntos usuarios o el contador público.** Según se indica en el párrafo 27 del Marco de Referencia, la parte responsable puede ser uno de los presuntos usuarios, pero no el único. El reconocimiento por la parte responsable da evidencia de que existe la relación apropiada y también establece una base para un entendimiento común de la responsabilidad de cada parte. Un reconocimiento por escrito es la forma más apropiada de documentar el entendimiento de la parte responsable. En ausencia de un reconocimiento de responsabilidad, el contador público considera:
 - (a) **Si es apropiado o no aceptar el trabajo. Aceptarlo puede ser apropiado cuando, por ejemplo, otras fuentes, como la ley o un contrato, indican la responsabilidad; y**
 - (b) **Si se acepta el trabajo, si debe revelar o no estas circunstancias en el informe de atestiguar.**
8. **El contador público debe aceptar (o en su caso, continuar) un trabajo para atestiguar sólo si, con base en un conocimiento preliminar de las circunstancias del trabajo, no llega a la atención del contador público nada que indique que no se satisfarán los requisitos del Código de ética o de las ISAE.** El contador público considera los asuntos del párrafo 17 del Marco de Referencia y no acepta el trabajo a menos que estén presentes todas las características que se requieren en dicho párrafo. También, si la parte que contrata al contador público (la "parte que contrata") no es la parte responsable, el contador público considera el efecto de esto sobre el acceso a registros, documentación y otra información que el contador público pueda requerir para completar el trabajo.
9. **El contador público debe aceptar (o en su caso, continuar) un trabajo para atestiguar sólo si queda satisfecho de que las personas que van a desempeñar el trabajo poseen colectivamente las competencias profesionales necesarias.** Se puede pedir a un contador público que desempeñe trabajos para atestiguar en una amplia gama de asuntos principales. Algunos asuntos principales pueden requerir habilidades y conocimiento especializados más allá de los que generalmente posee un contador público particular (Párrafos 26-32).

³ La ISQC 1, "Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados", fue emitido en febrero de 2004. Los sistemas de control de calidad conjuntamente con la ISPC1 están programados para entrar en vigor el 15 de julio de 2005.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Acuerdo sobre los términos del trabajo

10. **El contador público debe acordar los términos del trabajo con la parte que contrata.** Para evitar malos entendidos, los términos convenidos se registran en una carta compromiso u otra forma adecuada de contrato. Si la parte que contrata no es la parte responsable, puede variar la naturaleza y el contenido de una carta compromiso o contrato. La existencia de un mandato legal puede satisfacer el requisito de acordar los términos del trabajo. Aun en esas situaciones, puede ser útil una carta compromiso tanto para el contador público como para la parte que contrata.
11. **Un contador público debe considerar si es apropiada una petición, hecha antes de completar un trabajo para atestiguar, de cambiar el trabajo a uno que no sea de atestiguar, o de un trabajo para atestiguar con seguridad razonable a un trabajo con seguridad limitada, y no debe estar de acuerdo con un cambio sin una justificación razonable.** Un cambio de circunstancias que afecte los requerimientos de los presuntos usuarios, o un malentendido concerniente a la naturaleza del trabajo, generalmente justificará una petición de un cambio en el trabajo. Si se hace este cambio, el contador público no deja de considerar la evidencia que se obtuvo antes del cambio.

Planeación y ejecución del trabajo

12. **El contador público debe planear el trabajo de modo que se desempeñe de manera efectiva.** La planeación implica desarrollar una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y conducción del trabajo, y un plan del trabajo consistente de un enfoque apropiado de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos. La planeación adecuada ayuda a dedicar la atención apropiada a áreas importantes del trabajo, identificar problemas potenciales de manera oportuna y organizar y administrar de manera apropiada el trabajo para que se desempeñe de manera efectiva y eficiente. La planeación adecuada también ayuda al contador público a asignar de modo apropiado el trabajo a los miembros del equipo del trabajo, y facilita la dirección y supervisión de los mismos así como la revisión de su trabajo. Más aun, ayuda, donde sea aplicable, a la coordinación del trabajo hecho por otros contadores públicos y expertos. La naturaleza y extensión de las actividades de planeación variará con las circunstancias del trabajo; por ejemplo, el tamaño y complejidad de la entidad y la experiencia previa del contador público con la misma. Ejemplos de los principales asuntos por considerar incluyen:

Los términos del trabajo.

Las características del asunto principal y los criterios identificados.

El proceso del trabajo y las posibles fuentes de evidencia.

El entendimiento del contador público de la entidad y su entorno, incluyendo el riesgo de que la información del asunto principal pueda contener errores materiales.

Identificación de presuntos usuarios y sus necesidades, y consideración de la materialidad y los componentes del riesgo del trabajo para atestiguar.

Requisitos de personal y pericia, incluyendo la naturaleza y extensión de la implicación de expertos.

13. La planeación no es una fase discrecional, sino más bien un proceso continuo y repetitivo a lo largo del trabajo. Como resultado de hechos inesperados, cambios en condiciones, o de la evidencia obtenida de los resultados de procedimientos de compilación de evidencia, es posible que el contador público necesite revisar la estrategia total y el plan del trabajo, y, por lo tanto, la naturaleza, oportunidad y extensión resultantes planeadas de los procedimientos adicionales.
14. **El contador público debe planear y desempeñar un trabajo con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que**

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

causen errores materiales en la información sobre el asunto principal. Una actitud de escepticismo profesional significa que el contador público hace una valoración crítica, con una actitud mental inquisitiva, de la validez de la evidencia obtenida y está alerta a evidencia que contradiga o haga cuestionar la confiabilidad de los documentos o Declaraciones de la parte responsable.

15. **El contador público debe obtener un entendimiento del asunto principal y de otras circunstancias del trabajo, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de errores materiales en el asunto principal y para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de compilación de evidencia.**

16. Obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo es parte esencial de planear y ejecutar un trabajo para atestiguar. Dicho entendimiento da al contador público un marco de referencia para ejercer el juicio profesional a lo largo del trabajo; por ejemplo, para:

Considerar las características del asunto principal.

Evaluar lo adecuado de los criterios.

Identificar dónde puede ser necesaria una consideración especial, por ejemplo, factores que indiquen fraude, y la necesidad de habilidades especializadas o del trabajo de un experto;

Establecer y evaluar la continua adecuación de niveles cuantitativos de la materialidad (donde sea apropiado), y considerar factores cualitativos para la misma;

Desarrollar expectativas del uso cuando realiza procedimientos analíticos;

Diseñar y realizar procedimientos adicionales de compilación de evidencia para reducir el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel apropiado; y

Evaluar evidencia, incluyendo lo razonable de las Declaraciones orales y por escrito de la parte responsable.

17. El contador público utiliza su juicio profesional para determinar el grado de entendimiento que se requiere del asunto principal y de otras circunstancias del trabajo. El contador público considera si el entendimiento es suficiente para evaluar el riesgo que la información del asunto principal pueda contener errores materiales. El contador público generalmente tiene un entendimiento menos profundo que la parte responsable.

Evaluación de lo apropiado del asunto principal

18. **El contador público debe evaluar lo apropiado del asunto principal.** Un asunto principal apropiado tiene las características listadas en el párrafo 33 del Marco de Referencia. El contador público también identifica las características del asunto principal que sean particularmente relevantes a los presuntos usuarios, las cuales deben describirse en el informe de atestiguar. Según se indica en el párrafo 17 del Marco de Referencia, un contador público no acepta un trabajo para atestiguar a menos que su conocimiento previo de las circunstancias del trabajo indique que el asunto principal es apropiado. Si después de aceptar el trabajo, el contador público concluye que el asunto principal no es apropiado, debe expresar una conclusión con salvedad o adversa, o una abstención de conclusión. En algunos casos, el contador público puede considerar retirarse del trabajo.

Evaluación de lo adecuado de los criterios

19. **El contador público debe evaluar lo adecuado de los criterios para evaluar o medir el asunto principal.** Los criterios adecuados tienen las características listadas en el párrafo 36 del Marco de Referencia. Según se indica en el párrafo 17 del Marco de Referencia, un contador público no acepta un trabajo para atestiguar a menos que su conocimiento preliminar de las circunstancias del trabajo indique que los criterios que se

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

van a utilizar son adecuados. Después de aceptar el trabajo, sin embargo, si el contador público concluye que los criterios no son adecuados, expresa una conclusión con salvedad o adversa, o una abstención de conclusión. En algunos casos, el contador público considera retirarse del trabajo.

20. El párrafo 37 del Marco de Referencia indica que los criterios pueden estar establecidos o desarrollarse específicamente. Generalmente, los criterios establecidos son adecuados cuando son relevantes a las necesidades de los presuntos usuarios. Cuando existen criterios establecidos para un asunto principal, usuarios específicos pueden convenir en otros criterios para sus fines específicos. Por ejemplo, pueden utilizarse diversos marcos de referencia como criterios establecidos para evaluar la efectividad del control interno. Los usuarios específicos pueden, sin embargo, desarrollar un conjunto de criterios más detallados que satisfagan sus necesidades específicas en relación, por ejemplo, con la supervisión prudencial. En estos casos, el informe de atestiguar:
- (a) Menciona, cuando sea relevante en las circunstancias del trabajo, que los criterios no están incorporados en leyes o regulaciones, ni son emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que sigan un adecuado proceso transparente; y
 - (b) Declara que es sólo para uso de los usuarios específicos y para sus fines.
21. Para algunos asuntos principales, es probable que no existan criterios establecidos. En esos casos, los criterios se desarrollan específicamente. El contador público considera si los criterios específicamente desarrollados dan como resultado un informe de atestiguar que sea mal interpretado por los usuarios previstos. El contador público procura hacer que los usuarios previstos o la parte que contrata, reconozcan que los criterios específicamente desarrollados son adecuados para los fines. El contador público considera cómo afecta la ausencia de dicho reconocimiento a lo que se va a hacer para evaluar lo adecuado de los criterios identificados, y a la información proporcionada sobre los criterios en el informe de atestiguar.

Materialidad y riesgo del trabajo para atestiguar

22. **El contador público debe considera la materialidad y el riesgo del trabajo para atestiguar al planear y desempeñar un trabajo para atestiguar.**
23. El contador público considera la materialidad cuando determina la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos para recabar la evidencia, y al evaluar si la información del asunto principal está libre de errores. Considerar la materialidad requiere que el contador público entienda y evalúe qué factores podrían influir en las decisiones de los presuntos usuarios. Por ejemplo, cuando los criterios identificados permiten variaciones en la presentación de la información del asunto principal, el contador público considera cómo podría influir la presentación adoptada en las decisiones de los presuntos usuarios. La materialidad se considera en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como magnitud relativa, la naturaleza y extensión del efecto de estos factores en la evaluación o medición del asunto principal, y los intereses de los presuntos usuarios. La evaluación de la materialidad y el relativo significado de los factores cuantitativos y cualitativos en un trabajo particular son asuntos de juicio del contador público.
24. **El contador público debe reducir el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel razonablemente bajo en las circunstancias del trabajo.** En un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, el contador público reduce el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del trabajo para obtener una certeza razonable como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del contador público. El nivel de riesgo del trabajo para atestiguar es mayor en un trabajo para atestiguar con seguridad limitada que en un trabajo con seguridad razonable debido a la diferente naturaleza, oportunidad o extensión de los procedimientos de compilación de evidencia. Sin embargo, en un trabajo para atestiguar con seguridad limitada, la

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

combinación de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia es suficiente, cuando menos, para que el contador público obtenga un nivel significativo de seguridad como base para una forma negativa de expresión. Para ser significativo, el nivel de seguridad obtenido debe tener la probabilidad de acrecentar la confianza de los presuntos usuarios sobre la información del asunto principal a un grado que sea claramente más que inconsecuente.

25. El párrafo 49 del Marco de Referencia indica que, en general, el riesgo del trabajo para atestiguar comprende el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección. El grado en que el contador público considera cada uno de estos componentes se afecta por las circunstancias del trabajo, en particular, la naturaleza del asunto principal y el que se esté desempeñando un trabajo con seguridad razonable o con seguridad limitada.

Uso del trabajo de un experto

26. **Cuando se utiliza el trabajo de un experto en la compilación y evaluación de evidencia, el contador público y el experto deben, de una manera combinada, poseer habilidad y conocimiento adecuados respecto del asunto principal y los criterios para que el contador público determine que se ha obtenido evidencia suficiente y apropiada.**
27. El asunto principal y los criterios relacionados de algunos trabajos para atestiguar pueden incluir aspectos que requieran conocimiento y habilidades especializados en la compilación y evaluación de evidencia. En estas situaciones, el contador público puede decidir utilizar el trabajo de personas de otras disciplinas profesionales, conocidos como expertos, quienes tienen el conocimiento y habilidades requeridos. Esta ISAE no da lineamientos respecto del uso del trabajo de un experto para trabajos donde haya una responsabilidad e información conjuntas por un contador público y uno, o más, expertos.
28. El debido cuidado es una cualidad profesional que se requiere para todos los individuos, incluyendo expertos implicados en un trabajo para atestiguar. A las personas implicadas en trabajos para atestiguar se les asignan diferentes responsabilidades; sin embargo, el grado de destreza requerido para desempeñar dichos trabajos variará con la naturaleza de sus responsabilidades. Mientras que los expertos no requieren la misma destreza que el contador público al desempeñar todos los aspectos de un trabajo para atestiguar, el contador público determina que los expertos tengan un entendimiento suficiente de las ISAE que les permita relacionar la tarea que se les asigne con el objetivo del trabajo.
29. El contador público adopta procedimientos de control de calidad que se ocupan de la responsabilidad de cada persona que desempeña el trabajo para atestiguar, incluyendo el trabajo de cualesquier expertos que no sean contadores profesionales, para asegurar el cumplimiento con esta ISAE y otras ISAE relevantes en el contexto de sus responsabilidades.
30. **El contador público debe involucrarse en el trabajo y entender el trabajo para el cual se utiliza un experto, a un grado suficiente que le permita aceptar la responsabilidad sobre la conclusión de la información del asunto principal.** El contador público considera el grado en que sea razonable utilizar el trabajo de un experto para formar su conclusión.
31. No se espera que el contador público posea el mismo conocimiento y habilidades especializados del experto. Sin embargo, debe tener suficiente habilidad y conocimiento como para:
- (a) Definir los objetivos del trabajo asignado y la relación de dicho trabajo con el objetivo del mismo;
 - (b) Evaluar lo razonable de los supuestos, métodos y datos fuente utilizados por el experto; y

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(c) Evaluar lo razonable de los resultados del experto, de acuerdo con las circunstancias del trabajo y la conclusión del contador público.

32. El contador público debe obtener evidencia suficiente y apropiada de que el trabajo del experto es adecuado para los fines del trabajo para atestiguar. Al evaluar la suficiencia y lo apropiado de la evidencia proporcionada por el experto, el contador público evalúa:

(a) La competencia profesional, incluyendo experiencia y objetividad del experto;

(b) Lo razonable de los supuestos, métodos y datos fuente utilizados por el experto; y

(c) Lo razonable y la importancia de los resultados del experto, de acuerdo con las circunstancias del trabajo y la conclusión del contador público.

Obtención de evidencia

33. El contador público debe obtener evidencia suficiente y apropiada sobre la cual base la conclusión. La suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia. Apropiada es la medida de la calidad de la evidencia; o sea, su relevancia y su confiabilidad. El contador público considera la relación entre el costo de obtener evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la cuestión de dificultad o gasto implicados no es en sí una base válida para omitir un procedimiento de compilación de evidencia para el que no haya alternativa. El contador público utiliza juicio profesional y ejerce el escepticismo profesional al evaluar la cantidad así como la calidad de la evidencia, y de este modo, su suficiencia y propiedad, para soportar el informe de atestiguar.

34. Un trabajo para atestiguar rara vez implica la autenticación de la documentación, y el contador público ni está entrenado como, ni se espera que sea, experto en dicha autenticación. Sin embargo, el contador público considera la confiabilidad de la información que se va a utilizar como evidencia, por ejemplo, fotocopias, facsímiles, documentos filmados, digitalizados o electrónicos de otro tipo, incluyendo consideración de los controles sobre su preparación y conservación cuando sea relevante.

35. La evidencia suficiente y apropiada en un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, se obtiene como parte de un proceso repetitivo sistemático del trabajo que implica:

(a) Obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo que, dependiendo del asunto principal, incluye obtener un entendimiento del control interno;

(b) Con base en dicho entendimiento, evaluar los riesgos de que la información del asunto principal pueda contener errores materiales;

(c) Responder a los riesgos evaluados, incluyendo desarrollar respuestas globales, y determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales;

(d) Desempeñar procedimientos adicionales claramente vinculados a los riesgos identificados, utilizando una combinación de inspección, observación, confirmación, volver a calcular, volver a desempeñar, procedimientos analíticos e investigación. Estos procedimientos adicionales implican procedimientos sustantivos, incluyendo obtener en fuentes independientes de la entidad información que ratifique, y dependiendo de la naturaleza del asunto principal, pruebas de la efectividad operativa de los controles; y

(e) Evaluar lo apropiado y la suficiencia de la evidencia.

36. "Seguridad razonable" es menos que seguridad absoluta. Rara vez puede lograrse reducir el riesgo del trabajo para atestiguar a cero o tener un beneficio en cuanto a costo como resultado de factores como los siguientes:

El uso de pruebas selectivas.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Las limitaciones inherentes del control interno.

El hecho de que mucha de la evidencia disponible al contador público sea persuasiva más que conclusiva.

El uso de juicio al compilar y evaluar la evidencia y formar conclusiones con base en dicha evidencia.

En algunos casos, las características del asunto principal.

37. Tanto los trabajos con seguridad razonable como con seguridad limitada requieren de la aplicación de habilidades y técnicas para atestiguar y la compilación de evidencia suficiente apropiada como parte de un proceso del trabajo repetitivo y sistemático, que incluye obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo. La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos para compilar evidencia suficiente apropiada en un trabajo con seguridad limitada son, sin embargo, deliberadamente limitadas en relación con un trabajo con seguridad razonable. Para algunos asuntos principales, puede haber ISAE específicas que proporcionen lineamientos sobre los procedimientos para compilar evidencia suficiente y apropiada para un trabajo para atestiguar con seguridad limitada. En ausencia de una ISAE específica, los procedimientos para compilar evidencia suficiente apropiada variarán con las circunstancias del trabajo, en particular: el asunto principal, y las necesidades de los presuntos usuarios y la parte que contrata, incluyendo restricciones relevantes de tiempo y costo. Tanto para trabajos con seguridad razonable como con seguridad limitada, si el contador público se da cuenta de un asunto que haga que se cuestione si debe hacerse o no una modificación de la materialidad a la información del asunto principal, el contador público prosigue el asunto desempeñando otros procedimientos suficientes para permitir emitir su informe.

Declaraciones por la parte responsable

38. **El contador público debe obtener declaraciones de la parte responsable, según sea apropiado.** La confirmación por escrito de las declaraciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el contador público y la parte responsable. En particular, el contador público pide a la parte responsable una representación escrita que evalúe o mida el asunto principal contra los criterios identificados, ya sea que vaya a ponerse a disposición o no como una aseveración a los presuntos usuarios. El no tener representación por escrito puede dar como resultado una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión sobre la base de una limitación en el alcance del trabajo. El contador público puede también incluir una restricción sobre el uso del informe de atestiguar.
39. Durante un trabajo para atestiguar, la parte responsable puede hacer declaraciones al contador público, ya sea sin que se le solicite o en respuesta a interrogatorios específicos. Cuando estas Declaraciones se relacionan con asuntos que son de importancia para la evaluación o medición del asunto principal, el contador público:
 - (a) Evalúa si son razonables y consistentes con otra evidencia obtenida, incluyendo otras declaraciones;
 - (b) Considera si se puede esperar que quienes hacen las declaraciones estén bien informados sobre los asuntos particulares; y
 - (c) Obtiene evidencia de corroboración en el caso de un trabajo con seguridad razonable. El contador público puede también buscar evidencia de ratificación en el caso de un trabajo para atestiguar con seguridad limitada.
40. Las declaraciones por la parte responsable no pueden sustituir otra evidencia que el contador público pudiera esperar, razonablemente, que estuviera disponible. La imposibilidad de obtener evidencia suficiente y apropiada respecto de un asunto que tenga, o pueda tener, un efecto material en la evaluación o medición del asunto principal,

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

cuando dicha evidencia generalmente estaría disponible, constituye una limitación al alcance del trabajo, aun si se ha recibido una declaración por la parte responsable sobre el asunto.

Consideración de hechos posteriores

41. **El contador público debe considerar el efecto en la información del asunto principal y en el informe de atestiguar, de hechos ocurridos hasta la fecha del informe de atestiguar.** El grado de consideración de los hechos posteriores depende del potencial de que dichos hechos afecten la información del asunto principal y afecten la propiedad de la conclusión del contador público. La consideración de hechos posteriores en algunos trabajos para atestiguar puede no ser relevante debido a la naturaleza del asunto principal. Por ejemplo, cuando el trabajo requiere una conclusión sobre la exactitud de un informe estadístico en un punto en el tiempo, los hechos que ocurran entre dicho punto en el tiempo y la fecha del informe de atestiguar, pueden no afectar la conclusión, o requerir revelación en el informe estadístico o el informe de atestiguar.

Documentación

42. **El contador público debe documentar los asuntos que sean importantes para dar evidencia que soporte el informe de atestiguar y de que el trabajo se llevo a cabo de acuerdo con ISAE.**
43. La documentación incluye un registro del razonamiento del contador público sobre todos los asuntos importantes que requieren el ejercicio de juicio, y las conclusiones respectivas. La existencia de cuestiones difíciles de principio o juicio, requieren que la documentación incluya los hechos relevantes que se conocieron por el contador público al momento de llegar a la conclusión.
44. No es ni necesario ni práctico documentar todos los asuntos que el contador público considere. Al aplicar el juicio profesional en la evaluación de la extensión de la documentación que se debe preparar y retener, el contador público puede considerar lo que sea necesario para proporcionar un entendimiento del trabajo desempeñado y la base de las decisiones principales que se tomaron (pero no los aspectos detallados del trabajo) a otro contador público que no tenga experiencia previa con el trabajo. Este otro contador público quizá sólo obtenga un entendimiento de los aspectos detallados del trabajo discutiéndolos con el contador público que preparó la documentación.

Preparación del informe de atestiguar

45. **El contador público debe concluir si se ha obtenido o no, evidencia suficiente y apropiada para soportar la conclusión expresada en el informe de atestiguar.** Al desarrollar la conclusión, el contador público considera toda la evidencia relevante obtenida, sin importar si parece corroborar o contradecir la información del asunto principal.
46. **El informe de atestiguar debe ser por escrito y debe contener una clara expresión de la conclusión del contador público sobre la información del asunto principal.**
47. La expresión oral y otras formas de expresión de las conclusiones pueden entenderse erróneamente sin el soporte de un informe por escrito. Por esta razón, el contador público no informa de manera oral, o con el uso de símbolos, sin proporcionar también un informe de atestiguamiento escrito definitivo, que esté fácilmente disponible siempre que se dé el informe oral o se usen símbolos. Por ejemplo, podría hipervincularse un símbolo a un informe de atestiguar en internet.
48. Esta ISAE no requiere de un formato estandar para informar sobre todos los trabajos para atestiguar. **En su lugar, se mencionan en el párrafo 49 los elementos básicos que debe incluir el informe de atestiguar.** Los informes de atestiguar se ajustan a las

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

circunstancias específicas del trabajo. El contador público elige un estilo de informe de "formato breve" o "formato largo" para facilitar la comunicación efectiva a los presuntos usuarios. Los informes de "formato breve" generalmente incluyen sólo los elementos básicos. Los informes de "formato largo" a menudo describen en detalle los términos del trabajo, los criterios que se utilizan, los resultados que se relacionan con aspectos particulares del trabajo y, en algunos casos, recomendaciones, así como los elementos básicos. Cualquier resultado y recomendación son claramente separados de la conclusión del contador público sobre la información del asunto principal y, la redacción utilizada para presentarlos debe dejar claro que no tienen la intención de afectar la conclusión del contador público. El contador público puede utilizar encabezados, números de párrafo, ayudas tipográficas, por ejemplo, textos en negritas, y otros mecanismos para acrecentar la claridad y legibilidad del informe de atestiguar.

Contenido del informe de atestiguar

49. El informe de atestiguar debe incluir los siguientes elementos básicos:

(a) **Un título que indique claramente que el informe es un informe de atestiguar independiente:**⁴ un título apropiado ayuda a identificar la naturaleza del informe de atestiguar, y a distinguirlo de informes emitidos por otros, como quienes no tienen que cumplir con los mismos requisitos éticos que el contador público.

(b) **Un destinatario:** un destinatario identifica a la parte o partes a quienes se dirige el informe de atestiguar. Siempre que sea factible, el informe de atestiguar se dirige a todos los presuntos usuarios, pero en algunos casos puede haber otros presuntos usuarios.

(c) **Identificación y descripción de la información del asunto principal y, cuando sea apropiado, el asunto principal: esto incluye, por ejemplo:**

El punto en el tiempo o periodo de tiempo con el que se relaciona la evaluación o medición del asunto principal;

Cuando sea aplicable, el nombre de la entidad o componente de la entidad con el que se relaciona el asunto principal; y

Una explicación de las características del asunto principal o de la información del asunto principal que debieran conocer los presuntos usuarios, y cómo dichas características pueden influir en la precisión de la evaluación o medición del asunto principal contra los criterios identificados, o lo persuasivo de la evidencia disponible. Por ejemplo:

- Grado en que la información del asunto principal es cualitativa versus cuantitativa, objetiva versus subjetiva, o histórica versus prospectiva.
- Cambios en el asunto principal u otras circunstancias del trabajo que afecten la comparabilidad de la información del asunto principal de un periodo al siguiente.

Cuando la conclusión del contador público se redacta en términos de una aseveración de la parte responsable, la aseveración se incluye como apéndice en el informe de atestiguar, se reproduce en el informe de atestiguar o se hace referencia en el mismo a una fuente que esté disponible a los presuntos usuarios.

(d) **Identificación de los criterios:** el informe de atestiguar identifica los criterios contra los que el asunto principal se evaluó o midió, de modo que los presuntos usuarios puedan entender la base de la conclusión del contador público. El informe de atestiguar puede incluir los criterios o referirse a ellos, si se contienen en una aseveración preparada por la parte responsable que esté disponible a los presuntos

⁴ Ver Nota al pie No. 2

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

usuarios, o si de algún otro modo están disponibles en una fuente fácilmente accesible. El contador público considera si es relevante a las circunstancias el revelar:

La fuente de los criterios, y si están incorporados o no en leyes o regulaciones, o si son emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que sigan un debido proceso transparente; es decir, si son criterios establecidos en el contexto del asunto principal (y si no lo son, una descripción del por qué se consideran adecuados);

Métodos de medición utilizados cuando los criterios permiten la opción entre número de métodos;

Cualquier interpretación importante hecha al aplicar los criterios en las circunstancias del trabajo; y

Si es que ha habido cambios en los métodos de medición utilizados.

- (e) **Cuando sea apropiado, una descripción de cualquier limitación inherente importante asociada con la evaluación o medición del asunto principal contra los criterios:** mientras que en algunos casos se puede esperar que las limitaciones inherentes sean bien entendidas por los lectores de un informe de atestiguar, en otros casos puede ser apropiado hacer referencia explícita en el informe de atestiguar. Por ejemplo, en un informe de atestiguar relacionado con la efectividad del control interno, puede ser apropiado mencionar que la evaluación histórica de la efectividad no es relevante para los futuros periodos debido al riesgo de que el control interno se vuelva inadecuado por cambios en condiciones, o de que el grado de cumplimiento con políticas o procedimientos pueda deteriorarse.
- (f) **Cuando los criterios utilizados para evaluar o medir el asunto principal estén disponibles sólo a usuarios específicos, o sean relevantes sólo para un propósito específico, una declaración restringiendo el uso del informe de atestiguar a dichos usuarios o a dicho propósito:** Además, siempre que el informe de atestiguar esté dirigido sólo a usuarios específicos o a un propósito específico, el contador público considera declarar este hecho en el informe de atestiguar.⁵ Esto da un aviso precautorio a los lectores de que el informe de atestiguar está restringido a usuarios específicos o para propósitos específicos.
- (g) **Una declaración para identificar la parte responsable y para describir las responsabilidades de la parte responsable y del contador público:** ésta declaración informa a los usuarios que la parte responsable es responsable del asunto principal en el caso de un trabajo de informe directo, o la información del asunto principal en el caso de un trabajo con base en aseveraciones,⁶ y que el papel del contador público es expresar de manera independiente una conclusión sobre la información del asunto principal.
- (h) **Una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo con ISAE:** cuando haya una ISAE específica en cuanto al asunto principal, dicha ISAE puede requerir que el informe de atestiguar se refiera específicamente a ella.
- (i) **Un resumen del trabajo realizado:** el resumen ayuda a los usuarios a entender la naturaleza de la seguridad transmitida por el informe de atestiguar. La NIA 700, El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros⁷ y la ISRE 2400, - Trabajos para revisar estados financieros, proporcionan una guía sobre lo apropiado del resumen.

5 Referirse al párrafo 10 del Marco de Referencia para una explicación de la distinción entre un trabajo directo y un trabajo basado en aseveraciones.

6 Si bien un informe de atestiguar puede ser restringido siempre que esté dirigido sólo a presuntos usuarios específicos o a un propósito específico, la ausencia de restricción respecto de un lector o propósito particulares no indica en sí que se deba una responsabilidad legal por parte del contador público en relación con dicho lector o para dicho propósito. El que se deba o no una responsabilidad legal dependerá de las circunstancias legales de cada caso y de la jurisdicción relevante.

7 La NIA 700, Informe del auditor en los estados financieros, fue derogada en diciembre del 2006, cuando la NIA 700, Formando una opinión e informando sobre los estados financieros, entró en vigor.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Cuando no haya ISAE específica que proporcione lineamientos sobre procedimientos de compilación de evidencia para un particular asunto principal, el resumen podría incluir una descripción más detallada del trabajo realizado.

Debido a que un trabajo para atestiguar con seguridad limitada es esencial una apreciación de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos realizados para compilación de evidencia para entender la seguridad transmitida por una conclusión expresada en forma negativa, el resumen del trabajo realizado:

- (i) Generalmente, es más detallado que para un trabajo para atestiguar con certeza razonable e identifica las limitaciones de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia. Puede ser apropiado indicar los procedimientos que no se realizaron y que generalmente se realizarían en un trabajo para atestiguar con seguridad razonable; y
 - (ii) Declara que los procedimientos para compilar evidencia son más limitados que para un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, y que, por lo tanto, se obtiene menos certeza que en un trabajo para atestiguar con seguridad razonable.
- (j) **La conclusión del contador público:** cuando la información del asunto principal está compuesta de un número de aspectos, pueden darse conclusiones separadas sobre cada aspecto. Mientras que no todas estas conclusiones necesitan estar relacionadas con el mismo nivel de procedimientos de compilación de evidencia, cada conclusión se expresa en la forma que sea apropiada a un trabajo para atestiguar, ya sea con seguridad razonable o con seguridad limitada.

Cuando sea apropiado, la conclusión debe informar a los usuarios previstos, el contexto en que se debe leer la conclusión del contador público: por ejemplo, la conclusión del contador público puede incluir un texto como: "Esta conclusión se ha formado con base en, y está sujeta a las limitaciones inherentes planteadas en otra parte de este informe de atestiguar independiente." Esto sería apropiado, por ejemplo, cuando el informe incluya una explicación de las características particulares del asunto principal, de las cuales debieran tener conocimiento los presuntos usuarios.

En un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, la conclusión debe expresarse en forma positiva: por ejemplo: "En nuestra opinión, el control interno es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en criterios XYZ" o "En nuestra opinión, la aseveración de la parte responsable de que el control interno es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en criterios XYZ, es razonable."

En un trabajo para atestiguar con seguridad limitada, la conclusión debe expresarse en forma negativa: por ejemplo: "Con base en nuestro trabajo efectuado, descrito en este informe, no ha llamado nuestra atención algo que nos haga pensar que el control interno no es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en criterios XYZ" o "Con base en nuestro trabajo descrito en este informe, no ha llamado nuestra atención algo que nos haga pensar que la aseveración de la parte responsable de que el control interno es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en criterios XYZ, no sea razonable."

Cuando el contador público exprese una conclusión con alguna mención o salvedad, el informe de atestiguar debe contener una clara descripción de todas las razones: (ver también párrafos 51-53).

- (k) **Fecha del informe de atestiguar:** la fecha informa a los usuarios que el contador público ha considerado el efecto, en la información del asunto principal y en el informe de atestiguamiento, los hechos ocurridos hasta esa fecha.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(l) El nombre de la firma o del contador público, y un lugar específico, que generalmente es la ciudad de la oficina donde el contador público desempeña el trabajo: informa a los presuntos usuarios que la persona o la firma asumen la responsabilidad por el trabajo.

50. El contador público puede ampliar el informe de atestiguar para que incluya otra información y explicaciones que no pretenden afectar la conclusión del contador público. Los ejemplos incluyen: detalles de las calificaciones y experiencia del contador público y de otros implicados en el trabajo, revelación de los niveles de importancia relativa, resultados relativos a aspectos particulares del trabajo, y recomendaciones. Si se ha de incluir o no dicha información, depende de su importancia para las necesidades de los presuntos usuarios. La información adicional es claramente por separado de la conclusión del contador público y se redacta de tal manera que no afecte dicha conclusión.

Conclusiones con salvedad, conclusiones adversas y abstenciones de conclusión

51. El contador público no debe expresar una conclusión sin salvedad cuando existan las siguientes circunstancias y, a juicio del contador público, el efecto del asunto sea o pueda ser material:

(a) (Hay una limitación en el alcance del trabajo del contador público; es decir, las circunstancias impiden, o la parte responsable o la parte que contrata impone alguna restricción que impide al contador público, obtener la evidencia que se requiere para reducir el riesgo del trabajo para atestiguar al nivel apropiado. El contador público debe expresar una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión;

(b) En aquellos casos en que:

(i) La conclusión del contador público se redacte en términos de la aseveración de la parte responsable, y que la aseveración no esté declarada de una manera razonable, respecto de todo lo importante; o

(ii) La conclusión del contador público esté redactada directamente en términos del asunto principal y de los criterios, y la información del asunto principal contenga errores materiales,⁸ el contador público debe expresar una conclusión con salvedad o adversa; o

(c) Cuando se descubra, después de que se ha aceptado el trabajo, que los criterios son inadecuados o que el asunto principal no es apropiado para un trabajo para atestiguar. El contador público debe expresar:

(i) Una conclusión con salvedad o una conclusión adversa cuando sea probable que los criterios inadecuados o el asunto principal inapropiado sean equívocos para los presuntos usuarios; o

(ii) Una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión en otros casos.

52. El contador público debe expresar una conclusión con salvedad cuando el efecto de un asunto no sea de tanta importancia, o tan dominante como para requerir una conclusión adversa o una abstención de conclusión. Una conclusión con salvedad se expresa como "excepto por" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

⁸ En los trabajos de informe directo donde la información del asunto principal se presenta sólo en la conclusión del contador público, y el contador público concluye que el asunto principal no se conforma, respecto de todo lo importante, con los criterios, por ejemplo, "En nuestra opinión, excepto por [...], el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ," dicha conclusión se consideraría también como con salvedad (o adversa, según sea apropiado).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.

53. En los casos donde la conclusión sin salvedad del contador público se redactara en términos de la aseveración de la parte responsable, y que la aseveración haya identificado y descrito de manera apropiada que la información del asunto principal contiene errores materiales, el contador público:
- (a) Expresa una conclusión con salvedad o adversa redactada directamente en términos del asunto principal y los criterios; o
 - (b) Si se le requiere específicamente por los términos del trabajo que redacte la conclusión en términos de la aseveración de la parte responsable, expresa una conclusión sin salvedad pero enfatiza el asunto refiriéndose de manera específica al mismo en el informe de atestiguar.

Otras responsabilidades de información

54. El contador público debe considerar otras responsabilidades de información, incluyendo lo apropiado de comunicar a los encargados del gobierno corporativo, los asuntos relevantes de interés del gobierno corporativo que surjan del trabajo para atestiguar.
55. En esta ISAE, "gobierno corporativo" describe el papel de las personas a las que se confía la supervisión, control y dirección de la parte responsable.⁹ Los encargados del gobierno corporativo, generalmente son responsables de asegurar que una entidad logre sus objetivos y de informar a las partes interesadas. Si la parte que contrata es diferente de la parte responsable puede no ser apropiado comunicarse directamente con la parte responsable, o con los encargados del gobierno corporativo sobre la parte responsable.
56. En esta ISAE, "asuntos relevantes de interés del gobierno corporativo son los que surgen del trabajo para atestiguar y, en opinión del contador público, son tan importantes como relevantes para los encargados del gobierno corporativo. Los asuntos relevantes de interés para el gobierno corporativo incluyen sólo aquellos asuntos que han llamado la atención del contador público mientras realiza el trabajo para atestiguar. Si los términos del trabajo no lo requieren específicamente, no es necesario que el contador público diseñe procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés del gobierno corporativo.

Vigencia

57. Esta ISAE entra en vigor para trabajos para atestiguar cuando el informe de atestiguar esté fechado en, o después del, 1 de enero de 2005. Se permite su aplicación anticipada.

⁹ En muchos países, se han desarrollado principios de gobierno (gobierno corporativo) o mando como punto de referencia para establecer buen comportamiento del mando. Estos principios a menudo se centran en compañías que se cotizan al público; pueden, sin embargo, servir también para mejorar el gobierno en otras formas de entidades. No hay un modelo único de buen gobierno o mando. Las estructuras y prácticas de gobierno corporativo varían de país a país.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Perspectiva del sector gobierno

1. *Esta ISAE es aplicable a todos los contadores profesionales del sector gubernamental que sean independientes de la entidad para la que desempeñan trabajos para atestiguar. Donde los contadores profesionales del sector gobierno no sean independientes de la entidad para la que desempeñan un trabajo para atestiguar, esta ISAE debe aplicarse con referencia particular a los lineamientos de las notas al pie de página 2 y 4.*

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL PARA ENCARGOS QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD 3400- (Antes NIA 810)

EXAMEN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA

(Esta norma está en vigor)
(Edición de abril de 2009)

CONTENIDO

	Apartados
Introducción	1-7
Grado de seguridad proporcionado por el auditor en relación con información financiera prospectiva	8-9
Aceptación del encargo	10-12
Conocimiento de las actividades de la entidad	13-15
Periodo cubierto	16
Procedimientos para el examen	17-25
Presentación e información revelada	26
Informe sobre el examen de información financiera prospectiva	27-33

La Norma Internacional para Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad (ISAE por sus siglas en inglés) 3400, "Examen de información financiera prospectiva" debe interpretarse en el contexto del "Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión y Otros Servicios de Aseguramiento y Servicios Relacionados", que establece la aplicación y autoridad de las ISAE.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

1. Esta Norma Internacional de Encargos de que Proporcionan un Grado de Seguridad (ISAE por sus siglas en inglés) tiene como objetivo establecer reglas y proporcionar orientación para encargos consistentes en examinar e informar sobre información financiera prospectiva, incluidos los procedimientos para examinar las hipótesis utilizadas en los casos de "mejor estimación posible" o de "situación hipotética". Esta Norma no es aplicable al examen de información financiera prospectiva presentada en términos generales o en forma de narrativa, como es el caso, por ejemplo, de los informes de la dirección que suelen acompañar a las cuentas anuales en las memorias de las entidades, si bien muchos de los procedimientos que se indican en la misma pueden resultar adecuados para dicho examen.
2. En un encargo para examinar información financiera prospectiva, el auditor, obtendrá evidencia suficiente y adecuada sobre si:
 - (a) Las hipótesis utilizadas por la dirección en el caso de "mejor estimación posible" en la que se basa la información financiera prospectiva no son irrazonables y, en el caso de una "situación hipotética", , si dichas hipótesis son congruentes con la finalidad de la información;
 - (b) La información financiera prospectiva ha sido preparada adecuadamente en base a las hipótesis;
 - (c) La información financiera prospectiva se presenta de manera apropiada y si se han revelado adecuadamente todas las hipótesis materiales, incluida una indicación clara de si se trata de la mejor estimación posible, o de una situación hipotética; y
 - (d) La información financiera prospectiva ha sido preparada sobre una base congruente con los estados financieros de periodos anteriores, utilizando principios contables adecuados.
3. La expresión "información financiera prospectiva" significa que la información financiera se basa en hipótesis sobre hechos que pueden ocurrir en el futuro y en posibles acciones de la entidad. Es de naturaleza altamente subjetiva y su preparación requiere de manera importante la aplicación de juicios de valor. La información financiera prospectiva puede consistir en una previsión, una proyección, o una combinación de ambos, por ejemplo, una previsión a un año más una proyección a cinco años.
4. "Previsión" significa información financiera prospectiva preparada en base a hipótesis sobre hechos futuros que la dirección espera que ocurran y medidas que la dirección espera tomar en la fecha a la que se refiere la información que se prepara (la mejor estimación posible).
5. "Proyección" significa información financiera prospectiva preparada a partir de:
 - (a) hipótesis sobre hechos futuros y acciones de la dirección que no se espera forzosamente que se produzcan, como puede ser el caso en entidades que se encuentran en su fase inicial o que están evaluando la posibilidad de realizar un cambio importante en la naturaleza de sus operaciones; o
 - (b) una combinación de la mejor estimación posible y de una situación hipotética.

Dicha información ilustra las posibles consecuencias, en la fecha a la que se refiere la información, si tuvieran lugar los hechos futuros y las acciones previstas (escenario "¿qué pasaría si?")
6. La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros completos o uno o más componentes de los mismos, y se puede preparar:
 - (a) como una herramienta interna para la gestión (por ejemplo, para facilitar la evaluación de una posible inversión) o,

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(b) para su distribución a terceros, como, por ejemplo:

- en el folleto previo a las emisiones de capital, con el fin de proporcionar a los inversores potenciales información acerca de las expectativas futuras;
- en un informe anual, para proporcionar información a los accionistas, organismos reguladores y otros interesados; y,
- en un documento para información de los inversores o prestamistas (por ejemplo, previsiones de flujos de efectivo).

7. La dirección es responsable de la preparación de la información financiera prospectiva, incluida la identificación y adecuada revelación en la misma de las hipótesis en las que se basa. Se puede solicitar al auditor que examine e informe sobre la información financiera prospectiva, al objeto de incrementar su credibilidad, tanto si será utilizada por terceros como si es para uso interno.

Grado de seguridad proporcionado por el auditor en relación con información financiera prospectiva

8. La información financiera prospectiva se refiere a hechos y acciones que todavía no han tenido lugar, y que puede que no ocurran nunca. Aunque se pueda encontrar evidencia para sustentar las hipótesis en las que se basa, tal evidencia está, por lo general, orientada al futuro y, por tanto, es de carácter especulativo, diferente de la que normalmente se obtiene en la auditoría de información financiera histórica. El auditor no está, en consecuencia, en condiciones de expresar una opinión sobre si se alcanzarán los resultados que se muestran en la información financiera prospectiva.
9. Además, dados los tipos de evidencia disponible para la evaluación de las hipótesis en las que se basa la información financiera prospectiva, al auditor le puede resultar difícil obtener un grado de satisfacción suficiente para expresar una opinión positiva de que las hipótesis están libres de incorrecciones materiales. Por tanto, en esta ISAE, al informar sobre la razonabilidad de las hipótesis de la dirección, el auditor proporciona sólo un nivel de seguridad moderado. Sin embargo, si a juicio del auditor se ha obtenido un nivel de satisfacción adecuado, no se excluye la posibilidad de que exprese seguridad de forma positiva en relación con las hipótesis.

Aceptación del encargo

10. Antes de aceptar el encargo para examinar información financiera prospectiva, el auditor tiene en cuenta, entre otras cuestiones:
- la utilización prevista de la información;
 - si la información se destina a distribución general o limitada;
 - la naturaleza del supuesto, es decir, si se trata de la mejor estimación posible o de una situación hipotética;
 - los elementos que se incluirán en la información;
 - el periodo al que se refiere la misma.
11. **El auditor no aceptará el encargo o renunciará al mismo cuando las hipótesis claramente no sean realistas o cuando el auditor estime que la información financiera prospectiva resultará inadecuada para la utilización prevista de la misma.**
12. **El auditor y el cliente acordarán los términos del encargo.** En beneficio tanto del cliente como del auditor, este último envía una carta de encargo con el fin de evitar malentendidos con respecto al encargo. Dicha carta contiene las cuestiones indicadas en el apartado 10 y establece la responsabilidad de la dirección con respecto a las

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

hipótesis y de proporcionar al auditor toda la información pertinente y los datos de base utilizados para desarrollar los supuestos.

Conocimiento de las actividades de la entidad

- 13. El auditor obtendrá un grado de conocimiento de las actividades de la entidad, suficiente para permitirle evaluar si se han identificado correctamente todas las hipótesis significativas necesarias para la preparación de la información financiera prospectiva.**

El auditor se familiariza también con los procesos utilizados por la entidad para preparar la información financiera prospectiva, teniendo en cuenta, por ejemplo:

- los controles internos existentes sobre el sistema mediante el que se prepara la información financiera prospectiva así como la especialización y experiencia de las personas que la preparan.
- la naturaleza de la documentación preparada por la entidad que sustenta las hipótesis de la dirección.
- la medida en que se utilizan técnicas estadísticas, matemáticas e informáticas.
- los métodos empleados para establecer y aplicar hipótesis.
- la precisión de la información financiera prospectiva elaborada en periodos anteriores, así como las razones que justifican desviaciones significativas.

- 14. El auditor evaluará la medida en que puede confiar en la información histórica.** El auditor debe conocer la información financiera histórica, al objeto de juzgar si la información financiera prospectiva ha sido preparada sobre bases congruentes con el pasado y con la finalidad de obtener una referencia adecuada para evaluar las hipótesis de la dirección. El auditor debe determinar, por ejemplo, si la información histórica pertinente ha sido auditada o revisada y si en su preparación se utilizaron principios contables aceptables.

- 15.** Si el informe de auditoría o de revisión de la información financiera histórica de periodos anteriores contenía una opinión modificada o si la entidad está en su etapa inicial, el auditor tiene en cuenta tales circunstancias, así como su impacto sobre el examen de la información financiera prospectiva.

Periodo cubierto

- 16. El auditor tendrá en cuenta el periodo al que se refiere la información financiera prospectiva.** Dado que las hipótesis subyacentes resultan tanto más especulativas cuanto mayor es ese periodo, a medida que el mismo se alarga, disminuye la capacidad de la dirección para realizar la mejor estimación posible. El periodo no debe extenderse más allá de la fecha en la que la dirección disponga de una base razonable para sus hipótesis. A continuación se indican algunos de los factores que son relevantes para el enjuiciamiento por el auditor del periodo de tiempo al que se refiere la información financiera prospectiva:

- el ciclo de producción, por ejemplo, en el caso de un importante proyecto de construcción, el periodo cubierto puede venir marcado por el plazo necesario para terminar el proyecto.
- el grado de fiabilidad de las hipótesis, por ejemplo, si la entidad está introduciendo un nuevo producto en el mercado, el periodo que se considera puede ser corto y dividirse en varios intervalos pequeños, tales como semanas o meses. Por el contrario, si la única actividad de la entidad consiste en el alquiler a largo plazo de una propiedad, puede resultar razonable un periodo de tiempo relativamente dilatado.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- las necesidades de los usuarios, por ejemplo, se puede preparar información financiera prospectiva relacionada con la solicitud de un préstamo cubriendo el periodo necesario para generar suficientes fondos para su amortización. Por el contrario, es posible que se prepare la información en relación con la emisión de obligaciones para ilustrar la utilización prevista de los fondos en el periodo siguiente.

Procedimientos para el examen

17. **Al determinar la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos a aplicar, el auditor tendrá en cuenta cuestiones tales como las siguientes:**
 - (a) **la probabilidad de que existan incorrecciones materiales;**
 - (b) **el conocimiento obtenido durante encargos anteriores;**
 - (c) **la competencia de la dirección en relación con la preparación de información financiera prospectiva;**
 - (d) **la medida en que la información financiera prospectiva resulta afectada por los juicios de valor de la dirección; y**
 - (e) **la adecuación y fiabilidad de los datos subyacentes.**
18. El auditor evalúa la fuente y la fiabilidad de la evidencia en la que se basa la mejor estimación posible de la dirección. La evidencia suficiente y adecuada para sustentar la estimación se obtiene de fuentes internas y externas, incluido su análisis teniendo en cuenta la información financiera histórica y una evaluación de si está basada en planes que están al alcance de la entidad.
19. En el caso de una situación hipotética, el auditor se asegura de que se han tenido en cuenta todas las implicaciones significativas de dicha situación. Por ejemplo, si se supone un crecimiento de las ventas más allá de la capacidad permitida por el inmovilizado actual, la información financiera prospectiva debe incluir las necesarias inversiones en inmovilizado o los costes de otros medios alternativos para alcanzar la cifra de ventas prevista, como puede ser la subcontratación de la producción.
20. Aunque no es necesario que obtenga evidencia para sustentar situaciones hipotéticas, el auditor debe asegurarse de que las hipótesis son congruentes con la finalidad de la información financiera prospectiva y de que no existe ninguna razón para pensar que claramente no son realistas.
21. El auditor debe estar satisfecho de que la información financiera prospectiva ha sido adecuadamente preparada a partir de las hipótesis de la dirección, por ejemplo, mediante comprobaciones como el recálculo y la revisión de la congruencia interna, es decir, evaluando si las acciones que la dirección prevé realizar son compatibles entre sí y si no existen incongruencias en la determinación de las cantidades que se basan en variables habituales, como pueden ser los tipos de interés.
22. El auditor se centra en el grado en que las áreas especialmente sensibles a las variaciones afectarán de manera material a los resultados mostrados en la información financiera prospectiva. Esto influye en el grado en el cual el auditor intentará obtener evidencia adecuada. También influye en su evaluación de la adecuación e idoneidad de la información revelada.
23. Cuando se le contrata para examinar uno o más componentes de información financiera prospectiva, como por ejemplo un solo estado financiero, es importante que el auditor tenga en cuenta la posible interrelación con otros componentes de los estados financieros.
24. Cuando se incluye un periodo ya transcurrido en la información financiera prospectiva, el auditor evalúa la medida en que necesita aplicar procedimientos de auditoría a la

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

información histórica. Estos procedimientos variarán dependiendo de las circunstancias, como, por ejemplo, la importancia del periodo ya transcurrido.

25. El auditor obtendrá una carta de manifestaciones de la dirección, en la que se indique la utilización prevista de la información prospectiva, y en la que se confirme la integridad de las hipótesis significativas de la dirección, y el reconocimiento por parte de la dirección de que es responsable de la información financiera prospectiva.

Presentación e información revelada

26. Además de cualquier requerimiento contenido en disposiciones legales o reglamentarias o en normas profesionales, al evaluar la presentación de la información financiera prospectiva y la información revelada sobre la misma, el auditor debe tener en cuenta si:
- (a) la presentación de la información financiera prospectiva es informativa y no induce a error;
 - (b) se revelan claramente las políticas contables en las notas explicativas;
 - (c) se revelan adecuadamente las hipótesis en las notas explicativas. Debe quedar claro si se trata de la mejor estimación posible de la dirección o de si se trata de una situación hipotética y, cuando se adoptan hipótesis en áreas materiales y que están sujetas a un alto grado de incertidumbre, se debe revelar adecuadamente dicha incertidumbre y, como resultado, la sensibilidad de los resultados;
 - (d) se indica la fecha a la que se refiere la información financiera prospectiva. La dirección debe confirmar que las hipótesis son adecuadas a dicha fecha, aunque la información subyacente se pueda haber recopilado durante un periodo de tiempo;
 - (e) cuando los datos de la información financiera prospectiva se expresan dentro de un intervalo, se indican claramente los criterios para el establecimiento de hitos en el mismo y si dicho intervalo no se ha seleccionado de manera sesgada ni que pueda inducir a error.;
 - (f) se revela cualquier cambio que se haya producido en las políticas contables desde los últimos estados financieros, junto con las razones del mismo y su posible efecto en la información financiera prospectiva.

Informe sobre el examen de información financiera prospectiva

27. El informe del auditor sobre el examen de información financiera prospectiva contendrá:
- (a) un título;
 - (b) un destinatario;
 - (c) la identificación de la información financiera prospectiva;
 - (d) una referencia a la ISAE o a las correspondientes normas o prácticas nacionales aplicables al examen de información financiera prospectiva;
 - (e) una afirmación de que la dirección es responsable de la información financiera prospectiva, incluidas las hipótesis en las que se basa;
 - (f) en su caso, una referencia a su finalidad y/o a posibles limitaciones en la difusión de la información financiera prospectiva;
 - (g) una conclusión de forma negativa sobre si las hipótesis constituyen una base razonable para la información financiera prospectiva;
 - (h) una opinión sobre si la información financiera prospectiva ha sido adecuadamente preparada sobre la base de las hipótesis y si se presenta de conformidad con el marco de información financiera aplicable;

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (i) las advertencias que sean necesarias en relación con la posibilidad de que se alcancen los resultados mostrados en la información financiera prospectiva;
- (j) la fecha del informe, que debería coincidir con aquella en que se completen los procedimientos;
- (k) la dirección del auditor; y
- (l) la firma del auditor.

28. El informe :

- Indica si, en base al examen de la evidencia en la que se sustentan las hipótesis, ha llegado a conocimiento del auditor algún hecho que le haga pensar que no constituyen una base razonable para la información financiera prospectiva.
- Expresa una opinión sobre si la información financiera prospectiva se ha preparado adecuadamente sobre la base de las hipótesis, y sobre si se presenta de conformidad con el marco de información financiera aplicable;
- Afirma que:
 - los resultados reales pueden diferir de los que se reflejan en la información financiera prospectiva, dado que los hechos previstos a menudo no ocurren como se espera, y que las variaciones podrían resultar materiales. Del mismo modo, cuando la información se expresa en forma de intervalo, se indica que no existe seguridad de que los resultados reales estén comprendidos dentro del intervalo;
 - cuando se trata de una proyección, la información financiera prospectiva se ha preparado para (indicar la finalidad), utilizando un conjunto de hipótesis que incluye supuestos con respecto a hechos futuros y a acciones a de la dirección, que no se espera forzosamente que ocurran. En consecuencia, se advierte a los lectores de que la información financiera prospectiva no se utiliza para finalidades distintas de las que se indican.

29. A continuación se incluye un ejemplo de un extracto de un informe no modificado sobre una previsión:

"Hemos examinado la previsión (1), de conformidad con las Normas Internacionales de Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad aplicables al examen de información financiera prospectiva. La dirección es responsable de dicha previsión, incluidas las hipótesis en las que se sustenta, que se exponen en la nota X.

De acuerdo con nuestro examen de la evidencia en la que se basan las hipótesis, no se ha puesto de manifiesto ningún hecho que nos induzca a pensar que dichas hipótesis no constituyen una base razonable para la previsión. Además, en nuestra opinión, la previsión ha sido adecuadamente preparada sobre la base de las hipótesis y se presenta de conformidad con ... (2)

Los resultados reales pueden diferir de la previsión ya que los hechos previstos a menudo no ocurren como se espera y la variación podría ser material".

30. A continuación se incluye un ejemplo de un extracto de un informe no modificado relativo a una proyección:

"Hemos examinado la proyección (3) de conformidad con las Normas Internacionales de Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad aplicables al examen de información

1. Incluir el nombre de la entidad y el periodo cubierto por la previsión, facilitando además la identificación adecuada, tal como la referencia al número de páginas o la identificación de cada uno de los estados incluidos.

2. Indicar el marco de información financiera aplicable.

3. Incluir el nombre de la entidad y el periodo cubierto por la proyección, facilitando además la identificación adecuada, tal como la referencia al número de páginas o la identificación de cada uno de los estados incluidos.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

financiera prospectiva. La dirección es responsable de esta proyección, incluidas las hipótesis en las que se sustenta, que se exponen en la nota X.

Esta proyección se ha preparado para ... (indicar la finalidad). Dado que la entidad se encuentra en su fase inicial, la proyección se ha realizado utilizando un conjunto de hipótesis sobre hechos futuros y sobre acciones de la dirección que no se espera forzosamente que ocurran. En consecuencia, el lector debe tener en cuenta que esta proyección puede no ser adecuada para finalidades diferentes de la anteriormente indicada.

De acuerdo con nuestro examen de la evidencia en la que se basan las hipótesis, no se ha puesto de manifiesto ningún hecho que nos induzca a pensar que dichas hipótesis no constituyen una base razonable para la proyección, suponiendo que (indicar o hacer referencia a la situación hipotética). Además, en nuestra opinión, la proyección ha sido adecuadamente preparada sobre la base de las hipótesis y se presenta de conformidad con... (4)

Sin embargo, incluso si ocurrieran los hechos previstos en la situación hipotética descrita anteriormente, los resultados reales aún podrían diferir de los resultantes de la proyección ya que otros hechos previstos a menudo no ocurren como se espera y la variación podría ser material."

31. Cuando el auditor considera que la presentación y las revelaciones de la información financiera prospectiva no son adecuadas, emitirá una opinión con salvedades o desfavorable (adversa) en su informe sobre la información financiera prospectiva, o renunciará al encargo, según corresponda. Este sería el caso, por ejemplo, cuando la información financiera no revela adecuadamente las consecuencias de cualquier hipótesis altamente sensible.
32. Cuando el auditor considera que una o varias hipótesis significativas no constituyen una base razonable para la información financiera prospectiva preparada sobre la base de la mejor estimación posible, o que una o varias hipótesis no constituyen una base razonable para la información financiera prospectiva teniendo en cuenta la situación hipotética, el auditor expresará una opinión desfavorable (adversa) en el informe sobre la información financiera prospectiva, o renunciará al encargo.
33. Cuando el examen resulta afectado por condiciones que impiden la aplicación de uno o varios procedimientos que el auditor considera necesarios dadas las circunstancias, renunciará al encargo o denegará la opinión, describiendo la limitación al alcance en su informe sobre la información financiera prospectiva.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL DE ENCARGOS QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD (ISAE) 3402

INFORMES QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD SOBRE LOS CONTROLES EN UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS

(Aplicable a los informes de auditores del servicio que proporcionan un grado de seguridad que cubran periodos que terminen a partir del 15 de junio de 2011, inclusive)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta ISAE	1–6
Fecha de entrada en vigor	7
Objetivos	8
Definiciones	9
Requerimientos	
ISAE 3000	10
Requerimientos de ética	11
Dirección y responsables del gobierno de la entidad	12
Aceptación y continuidad	13–14
Evaluación de la adecuación de los criterios	15–18
Materialidad	19
Obtención de conocimiento del sistema de la organización de servicios	20
Obtención de evidencia relativa a la descripción	21–22
Obtención de evidencia relativa al diseño de los controles	23
Obtención de evidencia relativa a la eficacia operativa de los controles	24–29
El trabajo de la función de auditoría interna	30–37
Manifestaciones escritas	38–40
Otra información	41–42
Hechos posteriores	43–44
Documentación	45–52
Preparación del informe del auditor del servicio	53–55
Otras responsabilidades de comunicación	56
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Alcance de esta ISAE	A1–A2
Definiciones	A3–A4
Requerimientos de ética	A5
Dirección y responsables del gobierno de la entidad	A6
Aceptación y continuidad	A7–A12

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Evaluación de la adecuación de los criterios	A13–A15
Materialidad	A16–A18
Obtención de conocimiento del sistema de la organización de servicios	A19–A20
Obtención de evidencia relativa a la descripción	A21–A24
Obtención de evidencia relativa al diseño de los controles	A25–A27
Obtención de evidencia relativa a la eficacia operativa de los controles	A28–A36
El trabajo de la función de auditoría interna	A37–A41
Manifestaciones escritas	A42–A43
Otra información	A44–A45
Documentación	A46
Preparación del informe del auditor del servicio	A47–A52
Otras responsabilidades de comunicación	A53
Anexo 1: Ejemplos de afirmaciones de la organización de servicios	
Anexo 2: Ejemplos de informes del auditor del servicio	
Anexo 3: Ejemplos de informes modificados del auditor del servicio	

La Norma Internacional de Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad (ISAE) 3402 debe interpretarse conjuntamente con el "Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

Alcance de esta ISAE

1. Esta Norma Internacional para Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad (ISAE por sus siglas en inglés) trata de los encargos que proporcionan un grado de seguridad, realizados por profesionales de la contabilidad en ejercicio¹, cuyo fin es proporcionar un informe, que será utilizado por las entidades usuarias y sus auditores, sobre los controles en una organización de servicios que presta un servicio a las entidades usuarias que probablemente sea relevante para el control interno de las mismas al estar relacionado con la información financiera. Complementa la NIA 402,² en el sentido de que los informes que se preparen de conformidad con esta ISAE pueden proporcionar evidencia adecuada según la NIA 402. (Ref: Apartado A1)
2. El "Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento" (el Marco de Aseguramiento) establece que un encargo que proporciona un grado de seguridad puede ser un "encargo de seguridad razonable" o un "encargo de seguridad limitada"; que un encargo que proporciona un grado de seguridad puede ser un "encargo sobre afirmaciones" o un "encargo de informe directo" y que la conclusión puede redactarse en términos de la afirmación de la parte responsable o en términos de la materia objeto de análisis y de los criterios.³ Esta ISAE trata únicamente de encargos sobre afirmaciones que proporcionan una seguridad razonable y en los que la conclusión se redacta directamente en términos de la materia objeto de análisis y de los criterios.⁴
3. Esta ISAE solo es aplicable cuando la organización de servicios es responsable de que los controles estén adecuadamente diseñados o cuando, en otra circunstancia, pueda realizar una afirmación sobre dicho diseño. Esta ISAE no trata de encargos que proporcionan un grado de seguridad:
 - (a) Cuyo único fin es informar sobre si los controles en una organización de servicios han funcionado según se describen, o
 - (b) Cuyo fin es informar sobre los controles en una organización de servicios distintos de los que están relacionados con un servicio que probablemente sea relevante para el control interno de las entidades usuarias relacionado con la información financiera (por ejemplo, controles que afectan a los controles de producción o de calidad de las entidades usuarias).

Sin embargo, esta ISAE sí proporciona unas orientaciones para dichos encargos cuando se realizan de conformidad con la ISAE 3000.⁵ (Ref: Apartado A2)
4. Además de ser contratado para emitir un informe que proporciona un grado de seguridad sobre controles, el auditor del servicio puede ser contratado para proporcionar informes tales como los siguientes, los cuales no son tratados en esta ISAE:
 - (a) Informes sobre las transacciones o los saldos de una entidad usuaria que son procesados por una organización de servicios; o
 - (b) Informes de procedimientos acordados sobre los controles en una organización de servicios.

Relación con otros pronunciamientos profesionales

1 El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad, define al profesional de la contabilidad como "una persona que es miembro de un organismo integrante de la IFAC" y al profesional de la contabilidad en ejercicio como "un profesional de la contabilidad que trabaja en una firma que presta servicios profesionales, con independencia de su adscripción funcional (por ejemplo, auditoría, asesoramiento fiscal o consultoría). Este término también se utiliza para referirse a una firma de profesionales de la contabilidad en ejercicio."

2 NIA 402, "Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios".

3 Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento, apartados 10, 11 y 57.

4 Apartados 13 y 52(k) de esta ISAE.

5 ISAE 3000, "Encargos que proporcionan un grado de seguridad distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

5. En la realización de encargos que proporcionan un grado de seguridad distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica se requiere que el auditor del servicio cumpla la ISAE 3000. La ISAE 3000 contiene requerimientos relativos a cuestiones tales como aceptación de encargos, planificación, evidencia y documentación que son de aplicación a todos los encargos que proporcionan un grado de seguridad, incluidos los encargos conformes a la presente ISAE. Esta ISAE desarrolla la forma en la que la ISAE 3000 se ha de aplicar en el caso de un encargo de seguridad razonable cuyo fin sea informar sobre los controles en una organización de servicios. El Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento que define y describe los elementos y los objetivos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad, establece el contexto para comprender esta ISAE y la ISAE 3000.
6. El cumplimiento de la ISAE 3000 requiere, entre otros, que el auditor del servicio cumpla el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código de Ética), emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad, e implemente los procedimientos de control de calidad que sean aplicables a dicho encargo.⁶

Fecha de entrada en vigor

7. Esta ISAE es aplicable a los informes del auditor del servicio que proporcionan un grado de seguridad que cubran periodos que terminen a partir del 15 de junio de 2011, inclusive.

Objetivos

8. Los objetivos del auditor del servicio son:
 - (a) Obtener una seguridad razonable, en todos los aspectos materiales, sobre la base de criterios apropiados:
 - (i) De que la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios presenta fielmente el sistema tal como estaba diseñado y se implementó durante el periodo especificado (o, en caso de un informe tipo 1, en una determinada fecha);
 - (ii) De que los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios estaban adecuadamente diseñados durante el periodo especificado (o, en caso de un informe tipo 1, en una determinada fecha);
 - (iii) Cuando se incluya en el alcance del encargo, de que los controles funcionaron eficazmente para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de control que se indican en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios se alcanzaron a lo largo del periodo especificado.
 - (b) Informar sobre las cuestiones descritas en (a) de acuerdo con sus hallazgos.

Definiciones

9. A efectos de esta ISAE, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Método de exclusión – Método para tratar los servicios prestados por una subcontratación de la organización de servicios en el que la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios incluye la naturaleza de los servicios prestados por la subcontratación, pero en el que los correspondientes objetivos de control y los controles relacionados con los mismos en la subcontratación se excluyen de dicha descripción, así como del alcance del encargo del auditor del servicio. La

6 ISAE 3000, apartados 4 y 6.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

descripción de su sistema realizada por la organización de servicios y el alcance del encargo del auditor del servicio incluyen los controles existentes en la organización de servicios para el seguimiento de la eficacia de los controles en la subcontratación, lo cual puede incluir la revisión por parte de la organización de servicios de un informe que proporciona un grado de seguridad relativo a los controles en la subcontratación.

- (b) Controles complementarios de la entidad usuaria – Controles que la organización de servicios, en el diseño de su servicio, presupone que serán implementados por las entidades usuarias y que, si resultan necesarios para que se alcancen los objetivos de control mencionados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios, se identifican en dicha descripción.
- (c) Objetivo de control – La finalidad o el propósito de un determinado aspecto de los controles. Los objetivos de control están relacionados con los riesgos que los controles intentan mitigar.
- (d) Controles en la organización de servicios – Controles sobre el logro de un objetivo de control cubierto por el informe del auditor del servicio. (Ref: Apartado A3)
- (e) Controles en la subcontratación de la organización de servicios – Controles en la subcontratación cuyo fin es proporcionar una seguridad razonable de que se alcanza un objetivo de control.
- (f) Criterios - Referencias utilizadas para evaluar o medir una materia objeto de análisis así como, cuando corresponda, referencias para la presentación e información a revelar.
- (g) Método de inclusión – Método para tratar los servicios prestados por una subcontratación de la organización de servicios en el que la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios incluye la naturaleza de los servicios prestados por la subcontratación, y los correspondientes controles relacionados con los mismos en dicha subcontratación se incluyen en dicha descripción así como en el alcance del encargo del auditor del servicio. (Ref: Apartado A4)
- (h) Función de auditoría interna - Actividad de evaluación establecida o prestada como un servicio a la organización de servicios. Sus funciones incluyen, entre otras, el examen, la evaluación y el seguimiento de la adecuación y eficacia del control interno.
- (i) Auditores internos - Personas que realizan actividades correspondientes a la función de auditoría interna. Los auditores internos pueden pertenecer a un departamento de auditoría interna o función equivalente.
- (j) Informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (referido en esta ISAE como "informe tipo 1") - Informe que comprende:
 - (i) Una descripción de su sistema realizada por la organización de servicios;
 - (ii) Una afirmación por escrito de la organización de servicios de que, en todos los aspectos materiales y sobre la base de criterios apropiados:
 - a. La descripción presenta fielmente el sistema de la organización de servicios tal como estaba diseñado y se implementó en la fecha determinada;
 - b. Los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la descripción realizada por la organización de servicios estaban adecuadamente diseñados en la fecha determinada; y
 - (iii) Un informe del auditor del servicio que proporciona una seguridad razonable sobre las cuestiones mencionadas en (ii) a. y b. anteriores.
- (k) Informe sobre la descripción, el diseño y la eficacia operativa de los controles de una organización de servicios (referido en esta ISAE como "informe tipo 2") - Informe que comprende:

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (i) Una descripción de su sistema realizada por la organización de servicios;
- (ii) Una afirmación por escrito de la organización de servicios de que, en todos los aspectos materiales y sobre la base de criterios apropiados:
 - a. La descripción presenta fielmente el sistema de la organización de servicios tal como estaba diseñado y se implementó durante el periodo determinado;
 - b. Los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la descripción realizada por la organización de servicios estaban adecuadamente diseñados durante el periodo determinado; y
 - c. Los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la descripción realizada por la organización de servicios funcionaron eficazmente durante el periodo determinado; y
- (iii) Un informe del auditor del servicio que:
 - a. Proporciona una seguridad razonable sobre las cuestiones mencionadas en (ii) a., b. y c. anteriores; y
 - b. Incluye una descripción de las pruebas de controles y de los resultados de las mismas.
- (l) Auditor del servicio – Profesional de la contabilidad en ejercicio que, a petición de la organización de servicios, emite un informe que proporciona un grado de seguridad sobre los controles de ésta.
- (m) Organización de servicios - Organización externa (o segmento de una organización externa) que presta a las entidades usuarias, servicios que probablemente sean relevantes para el control interno de las entidades usuarias relacionado con la información financiera.
- (n) Sistema de la organización de servicios - Políticas y procedimientos diseñados e implementados por la organización de servicios para prestar a las entidades usuarias los servicios cubiertos por el informe del auditor del servicio. La descripción de su sistema realizada por la organización de servicios incluye la identificación de: los servicios cubiertos, el periodo o, en el caso de un informe tipo 1, la fecha a la que está referida la descripción, los objetivos de control, y los controles relacionados con los mismos.
- (o) Afirmación de la organización de servicios – La afirmación escrita relativa a las cuestiones mencionadas en el apartado 9(k) (ii) (o en el apartado 9(j) (ii) en el caso de un informe tipo 1).
- (p) Subcontratación de la organización de servicios - Organización de servicios contratada por otra organización de servicios para realizar algunos de los servicios que esta última presta a sus entidades usuarias, los cuales probablemente sean relevantes para el control interno de las entidades usuarias relacionado con la información financiera.
- (q) Prueba de controles - Procedimiento diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles para alcanzar los objetivos de control mencionados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.
- (r) Auditor de la entidad usuaria - Auditor que audita y emite el informe de auditoría sobre los estados financieros de la entidad usuaria.⁷
- (s) Entidad usuaria - Entidad que utiliza una organización de servicios

Requerimientos

⁷⁷ En el caso de una subcontratación de la organización de servicios, el auditor del servicio de una organización de servicios que utiliza los servicios de una subcontratación es también un auditor de la entidad usuaria.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

ISAE 3000

10. El auditor del servicio no indicará que ha cumplido esta ISAE salvo si ha cumplido los requerimientos de esta ISAE y de la ISAE 3000.

Requerimientos de ética

11. El auditor del servicio cumplirá los requerimientos de ética, incluidos los que se refieran a la independencia, aplicables a los encargos que proporcionan un grado de seguridad. (Ref: Apartado A5)

Dirección y responsables del gobierno de la entidad

12. Cuando esta ISAE requiera que el auditor del servicio indague formulando preguntas a la organización de servicios, le solicite manifestaciones, comunique con ella, o se relacione de cualquier otro modo con dicha organización, el auditor del servicio determinará la o las personas adecuadas de la dirección o de los responsables del gobierno de la organización de servicios con los que relacionarse. Esto incluirá considerar las personas que tienen las responsabilidades adecuadas y conocimiento de las cuestiones de las que se trata. (Ref: Apartado A6)

Aceptación y continuidad

13. Antes de acordar aceptar o continuar un encargo, el auditor del servicio:
- (a) Determinará:
 - (i) Si tiene la capacidad y la competencia necesarias para realizar el encargo; (Ref: Apartado A7)
 - (ii) Si los criterios que serán aplicados por la organización de servicios para preparar la descripción de su sistema serán adecuados y estarán a disposición de las entidades usuarias y de sus auditores; y
 - (iii) Si el alcance del encargo y la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios no serán tan limitados que probablemente no sean útiles para las entidades usuarias ni para sus auditores.
 - (b) Obtendrá una confirmación de la dirección de la organización de servicios de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad:
 - (i) De preparar la descripción de su sistema y la afirmación adjunta a la misma, así como de la integridad, exactitud y método de presentación de dichas descripción y afirmación; (Ref: Apartado A8)
 - (ii) De disponer de una base razonable para la afirmación de la organización de servicios que acompaña a la descripción de su sistema; (Ref: Apartado A9)
 - (iii) De indicar en su afirmación los criterios que ha utilizado para preparar la descripción de su sistema;
 - (iv) De indicar en la descripción de su sistema:
 - a. Los objetivos de control; y
 - b. Cuando éstos hayan sido establecidos por disposiciones legales o reglamentarias o por un tercero (por ejemplo, por un grupo de usuarios o por un organismo profesional), el tercero que los ha establecido;
 - (v) De identificar los riesgos para la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema, y del diseño e implementación de controles para proporcionar una seguridad razonable de que dichos riesgos no impedirán que se alcancen los objetivos de control indicados en

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

dicha descripción y, en consecuencia, de que los objetivos de control indicados se alcanzarán; y (Ref: Apartado A10)

- (vi) De proporcionar al auditor del servicio:
 - a. Acceso a toda la información, tal como registros, documentación y otras cuestiones, incluidos los acuerdos sobre nivel de servicios, que entienda la organización de servicios que es relevante para la descripción de su sistema y para la afirmación adjunta a la misma;
 - b. Información adicional que solicite el auditor del servicio a la organización de servicios a efectos del encargo; y
 - c. Acceso ilimitado a las personas de la organización de servicios de las cuales el auditor considera necesario obtener evidencia de auditoría.

Aceptación de una modificación de los términos del encargo

- 14. Si la organización de servicios solicita una modificación del alcance del encargo antes de que éste se haya terminado, el auditor del servicio deberá asegurarse de que existe una justificación razonable para dicha modificación. (Ref: Apartado A11–A12)

Evaluación de la adecuación de los criterios

- 15. Tal como lo requiere la ISAE 3000, el auditor del servicio evaluará si la organización de servicios ha utilizado criterios adecuados en la preparación de la descripción de su sistema, en la evaluación de que los controles están adecuadamente diseñados y, en el caso de un informe tipo 2, en la evaluación de si los controles están funcionando eficazmente.⁸
- 16. Al examinar la adecuación de los criterios para evaluar la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios, el auditor del servicio determinará si dichos criterios abarcan, como mínimo:
 - (a) Si la descripción muestra el modo en que el sistema de la organización de servicios se diseñó e implementó, incluido, según corresponda:
 - (i) Los tipos de servicios prestados, así como, en su caso, las clases de transacciones procesadas;
 - (ii) Los procedimientos, tanto en los sistemas de tecnologías de la información como manuales, mediante los cuales se prestan los servicios, así como, según corresponda, los procedimientos a través de los cuales las transacciones se generan, se registran, se procesan, se corrigen en caso necesario, y se transfieren a los informes y a la demás información preparada para las entidades usuarias;
 - (iii) Los correspondientes registros e información de soporte, incluidos, en su caso, los registros contables, información de soporte y cuentas específicas que se utilizan para generar, registrar y procesar las transacciones e informar sobre ellas; esto incluye la corrección de información incorrecta y el modo en que la información se transfiere a los informes y demás información preparada para las entidades usuarias;
 - (iv) El modo en que la organización de servicios trata los hechos y condiciones significativos, distintos de las transacciones;
 - (v) El proceso que se utiliza para preparar los informes y demás información para las entidades usuarias;

⁸⁸ ISAE 3000, apartado 19.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (vi) Los objetivos de control especificados y los controles diseñados para alcanzarlos;
 - (vii) Los controles complementarios de la entidad usuaria que se han tenido en cuenta en el diseño de los controles; y
 - (viii) Otros aspectos del entorno de control de la organización de servicios, de su proceso de valoración del riesgo, de su sistema de información (incluido los procesos de negocio relacionados) y comunicación, actividades de control y controles de seguimiento que sean relevantes para los servicios prestados.
- (b) En el caso de un informe tipo 2, si la descripción incluye los detalles relevantes de los cambios que se hayan producido en los sistemas de la organización de servicios durante el periodo cubierto por la descripción.
- (c) Si la descripción omite o distorsiona información relativa al alcance del sistema de la organización de servicios que está siendo descrito, a la vez que se reconoce que la descripción se prepara para satisfacer las necesidades comunes de un amplio espectro de entidades usuarias y de sus auditores y que es posible, en consecuencia, que no incluya cada aspecto del sistema de la organización de servicios que cada entidad usuaria por separado y sus auditores puedan considerar importantes en su entorno particular.
17. Al evaluar si los criterios son adecuados para juzgar el diseño de los controles, el auditor del servicio determinará si dichos criterios comprenden, al menos:
- (a) Examinar si la organización de servicios ha identificado los riesgos que existen para la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema; y
 - (b) Examinar si los controles identificados en dicha descripción, si funcionaran según se han descrito, proporcionarían una seguridad razonable de que dichos riesgos no impedirían que se alcanzaran los objetivos de control indicados.
18. Al evaluar si los criterios son adecuados para valorar la eficacia operativa de los controles para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de control identificados en la descripción se alcanzarán, el auditor del servicio determinará si dichos criterios comprenden, al menos, el examen de la coherencia en la aplicación de los controles, tal como estaban diseñados, a lo largo del periodo especificado. Esto incluye examinar si los controles manuales fueron aplicados por personas con la competencia y autoridad adecuadas. (Ref: Apartado A13–A15)

Materialidad

19. En la planificación y realización del encargo, el auditor del servicio tendrá en cuenta la materialidad en relación con la presentación fiel de la descripción, con la adecuación del diseño de los controles y, en el caso de un informe tipo 2, con la eficacia operativa de los controles. (Ref: Apartado A16–A18)

Obtención de conocimiento del sistema de la organización de servicios

20. El auditor del servicio obtendrá conocimiento del sistema de la organización de servicios, incluidos los controles comprendidos en el alcance del encargo. (Ref: Apartado A19–A20)

Obtención de evidencia relativa a la descripción

21. El auditor del servicio obtendrá y leerá la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios, y evaluará si los aspectos de la descripción que están incluidos en el alcance del encargo se presentan fielmente, incluido si: (Ref: Apartado A21–A22)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (a) Los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios son razonables en las circunstancias; (Ref: Apartado A23)
- (b) Los controles identificados en dicha descripción fueron implementados;
- (c) Los controles complementarios de la entidad usuaria, en su caso, se describen adecuadamente; y
- (d) Los servicios realizados, en su caso, por una subcontratación se describen adecuadamente, así como si se ha utilizado el método de exclusión o el método de inclusión en relación con los mismos.

22. El auditor del servicio determinará, mediante otros procedimientos unidos a indagaciones, si el sistema de la organización de servicios ha sido implementado. Dichos otros procedimientos incluirán la observación así como la revisión de registros y de otra documentación, sobre la forma de funcionamiento del sistema de la organización de servicios y de aplicación de los controles. (Ref: Apartado A24)

Obtención de evidencia relativa al diseño de los controles

23. El auditor del servicio determinará los controles de la organización de servicios que son necesarios para que se alcancen los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la misma, y evaluará si dichos controles se han diseñado adecuadamente. Dicha determinación incluirá: (Ref: Apartado A25–A27)
- (a) La identificación de los riesgos que amenazan la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios; y
 - (b) La evaluación de la vinculación de los controles indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios con dichos riesgos.

Obtención de evidencia relativa a la eficacia operativa de los controles

24. Cuando proporcione un informe tipo 2, el auditor del servicio probará los controles que ha determinado que son necesarios para alcanzar los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios, y evaluará su eficacia operativa a lo largo del periodo. La evidencia obtenida en encargos pasados sobre el funcionamiento satisfactorio de los controles en periodos anteriores no se puede utilizar para reducir las pruebas, aunque se complemente con evidencia obtenida durante el periodo actual. (Ref: Apartado A28–A32)
25. En el diseño y aplicación de pruebas de controles, el auditor del servicio:
- (a) Realizará otros procedimientos junto con indagaciones con el fin de obtener evidencia acerca de:
 - (i) La forma en que se aplicó el control;
 - (ii) La consistencia con la cual se aplicó el control; y
 - (iii) La persona que aplicó el control o los medios que se utilizaron para ello.
 - (b) Determinará si los controles que van a ser probados dependen de otros controles (controles indirectos) y, en este caso, si es necesario obtener evidencia que soporte la eficacia operativa de dichos controles indirectos; y (Ref: Apartado A33–A34)
 - (c) Determinará medios para seleccionar los elementos que serán probados que sean eficaces para alcanzar los objetivos del procedimiento. (Ref: Apartado A35–A36)
26. En la determinación de la extensión de las pruebas de controles, el auditor del servicio considerará cuestiones que comprenden las características de la población que ha de ser probada, lo que incluye la naturaleza de los controles, la frecuencia de su aplicación

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

(por ejemplo, mensual, diaria, un determinado número de veces al día), y la tasa esperada de desviación.

Muestreo

27. Cuando el auditor del servicio utilice el muestreo: (Ref: Apartado A35–A36)
 - (a) Al diseñar la muestra considerará el propósito del procedimiento y las características de la población de la que se extraerá la muestra;
 - (b) Determinará un tamaño de muestra suficiente para reducir a un nivel adecuadamente bajo el riesgo de muestreo;
 - (c) Seleccionará elementos de la muestra de forma que todas las unidades de muestreo de la población tengan posibilidad de ser seleccionadas;
 - (d) Si un determinado procedimiento no es aplicable a un elemento seleccionado, aplicará el procedimiento a un elemento de sustitución; y
 - (e) Si no puede aplicar los procedimientos diseñados o procedimientos alternativos adecuados a un elemento seleccionado, tratará dicho elemento como una desviación.

Naturaleza y causa de las desviaciones

28. El auditor del servicio investigará la naturaleza y la causa de cualquier desviación que identifique y determinará:
 - (a) Si las desviaciones identificadas corresponden a la tasa esperada de desviación y si son aceptables; por consiguiente, si la prueba que se ha realizado proporciona una base adecuada para concluir que el control funciona eficazmente a lo largo del periodo especificado;
 - (b) Si son necesarias pruebas adicionales del control o de otros controles para llegar a una conclusión acerca de si los controles relativos a un determinado objetivo de control funcionan eficazmente a lo largo del periodo especificado; o (Ref: Apartado A25)
 - (c) Si las pruebas que se han realizado proporcionan una base adecuada para concluir que el control no funcionó eficazmente a lo largo del periodo especificado.
29. En aquellas circunstancias extremadamente poco frecuentes en las que el auditor del servicio considere que una desviación descubierta en una muestra es una anomalía y en las que no se han identificado otros controles que le permitan concluir que el correspondiente objetivo de control está funcionando eficazmente a lo largo del periodo especificado, el auditor del servicio obtendrá un alto grado de certidumbre de que dicha desviación no es representativa de la población. El auditor del servicio obtendrá dicho grado de certidumbre mediante la aplicación de procedimientos adicionales para obtener evidencia adecuada y suficiente de que la desviación no afecta al resto de la población.

El trabajo de la función de auditoría interna

Obtención de conocimiento de la función de auditoría interna

30. Si la organización de servicios tiene una función de auditoría interna, el auditor del servicio obtendrá conocimiento de la naturaleza de las responsabilidades de la función de auditoría interna y de las actividades realizadas con el fin de determinar si la función de auditoría interna puede ser relevante para el encargo. (Ref: Apartado A37)

Determinación de la utilización del trabajo de los auditores internos y de la extensión de dicha utilización

99 Esta ISAE no trata las situaciones en las que auditores internos individuales prestan asistencia directa al auditor del servicio para la realización de los procedimientos de auditoría.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

31. El auditor del servicio determinará:
- (a) Si el trabajo de los auditores internos puede ser adecuado para los fines del encargo; y
 - (b) En caso afirmativo, el efecto previsto del trabajo de los auditores internos sobre la naturaleza, el momento de realización o la extensión de los procedimientos del auditor del servicio.
32. Para determinar si el trabajo de los auditores internos puede ser adecuado para los fines del encargo, el auditor del servicio evaluará:
- (a) La objetividad de la función de auditoría interna;
 - (b) La competencia técnica de los auditores internos;
 - (c) La probabilidad de que el trabajo de los auditores internos se realice con la debida diligencia profesional; y
 - (d) La probabilidad de que se produzca una comunicación eficaz entre los auditores internos y el auditor del servicio.
33. Para determinar el efecto previsto del trabajo de los auditores internos sobre la naturaleza, el momento de realización o la extensión de los procedimientos del auditor del servicio, éste tendrá en cuenta: (Ref: Apartado A38)
- (a) La naturaleza y el alcance del trabajo específico realizado, o a realizar, por los auditores internos.
 - (b) La importancia de dicho trabajo para las conclusiones del auditor del servicio; y
 - (c) El grado de subjetividad que interviene en la evaluación de la evidencia reunida para soportar dichas conclusiones.

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna

34. Para utilizar el trabajo específico de los auditores internos, el auditor del servicio evaluará y aplicará procedimientos sobre dicho trabajo para determinar si es adecuado para sus fines. (Ref: Apartado A39)
35. Para determinar la adecuación del trabajo específico realizado por los auditores internos a los fines del auditor del servicio, éste evaluará:
- (a) Si el trabajo fue realizado por auditores internos con una formación técnica y una competencia adecuadas;
 - (b) Si el trabajo fue adecuadamente supervisado, revisado y documentado;
 - (c) (Si se ha obtenido evidencia adecuada que permita a los auditores internos alcanzar conclusiones razonables;
 - (d) Si las conclusiones alcanzadas son adecuadas a las circunstancias y si cualquier informe que hayan podido preparar los auditores internos es coherente con los resultados del trabajo realizado; y
 - (e) Si las excepciones relevantes para el encargo o las cuestiones inhabituales reveladas por los auditores internos se han resuelto adecuadamente.

Efecto sobre el informe del auditor del servicio

36. Si se ha utilizado el trabajo de la función de auditoría interna, el auditor del servicio no se referirá a dicho trabajo en la sección de su informe que contiene su opinión. (Ref: Apartado A40)
37. En el caso de un informe tipo 2, si se ha utilizado el trabajo de la función de auditoría interna para realizar las pruebas de controles, la parte del informe del auditor del servicio que describe sus pruebas de controles y los resultados de las mismas incluirá una

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

descripción del trabajo del auditor interno y de los procedimientos del auditor del servicio con respecto a dicho trabajo. (Ref: Apartado A41)

Manifestaciones escritas

38. El auditor del servicio solicitará a la organización de servicios que le proporcione manifestaciones escritas: (Ref: Apartado A42)
 - (a) Que reafirmen la afirmación que acompaña a la descripción del sistema;
 - (b) De que ha proporcionado al auditor del servicio toda la información relevante y el acceso acordado;¹⁰ y
 - (c) De que ha revelado al auditor del servicio cualquiera de las siguientes cuestiones de las que tiene conocimiento:
 - (i) Incumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias, fraude o desviaciones no corregidas atribuibles a la organización de servicios que pueden afectar a una o más entidades usuarias;
 - (ii) Deficiencias de diseño en controles;
 - (iii) Casos en los que los controles no han funcionado según estaba descrito; y
 - (iv) Cualquier hecho posterior al periodo cubierto por la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios hasta la fecha del informe del auditor del servicio, que pudiera tener un efecto significativo sobre dicho informe.
39. Las manifestaciones escritas constarán en una carta de manifestaciones dirigida al auditor del servicio. La fecha de las manifestaciones escritas será tan próxima como sea posible, pero no posterior, a la fecha del informe del auditor del servicio.
40. Si, después de haber discutido la cuestión con el auditor del servicio, la organización de servicios no proporciona una o más de las manifestaciones escritas solicitadas de conformidad con el apartado 38(a) y (b) de esta ISAE, el auditor del servicio denegará la opinión. (Ref: Apartado A43)

Otra información

41. El auditor del servicio leerá la otra información que, en su caso, se incluya en un documento que contenga la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios y el informe del auditor del servicio, con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias materiales con dicha descripción. Al leer la otra información con el fin de identificar incongruencias materiales, puede ocurrir que el auditor del servicio detecte una aparente incorrección en la descripción de un hecho en dicha otra información.
42. Si auditor del servicio detecta una incongruencia material o una aparente incorrección en la descripción de un hecho en la otra información, discutirá la cuestión con la organización de servicios. Si el auditor del servicio concluye que existe una incongruencia material o una incorrección en la descripción de un hecho contenida en la otra información que la organización de servicios rehúsa corregir, el auditor del servicio adoptará cualquier medida adicional adecuada. (Ref: Apartado A44–A45)

Hechos posteriores

43. El auditor del servicio indagará sobre si la organización de servicios conoce algún hecho posterior al periodo cubierto por la descripción de su sistema realizada por ella hasta la fecha del informe del auditor del servicio que pudiera tener un efecto significativo sobre dicho informe. Si el auditor del servicio conoce un hecho de esas características, y la

¹⁰ Apartado 13(b) (v) de esta ISAE.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

organización de servicios no revela información acerca del mismo, el auditor del servicio lo revelará en su informe.

44. El auditor del servicio no está obligado a realizar ningún procedimiento relativo a la descripción del sistema de la organización de servicios, ni relativo a la adecuación del diseño o a la eficacia operativa de los controles, con posterioridad a la fecha de su informe.

Documentación

45. El auditor del servicio preparará la documentación que sea suficiente para permitir a un auditor del servicio experimentado, que no haya tenido contacto previo con el encargo, comprender:
 - (a) La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos aplicados en cumplimiento de esta ISAE y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - (b) Los resultados de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida; y
 - (c) Las cuestiones significativas que surgieron durante la realización del encargo, las conclusiones alcanzadas sobre las mismas, y los juicios profesionales significativos realizados para alcanzar dichas conclusiones.
46. Al documentar la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos aplicados, el auditor del servicio dejará constancia de:
 - (a) Las características identificativas de las partidas específicas o cuestiones sobre las que se han realizado pruebas;
 - (b) La persona que realizó el trabajo y la fecha en que se completó dicho trabajo; y
 - (c) La persona que revisó el trabajo realizado y la fecha y alcance de dicha revisión.
47. En caso de que el auditor del servicio utilice trabajo específico de los auditores internos, documentará las conclusiones que ha alcanzado en relación con la evaluación de la adecuación del trabajo de los auditores internos así como los procedimientos que ha aplicado el auditor del servicio a dicho trabajo.
48. El auditor del servicio documentará las discusiones sobre cuestiones significativas con la organización de servicios y con otros, así como la naturaleza de las cuestiones significativas tratadas y la fecha y el interlocutor de dichas discusiones.
49. Si el auditor del servicio identificara información incongruente con su conclusión final con respecto a una cuestión significativa, documentará el modo en que trató dicha incongruencia.
50. El auditor del servicio reunirá la documentación en el archivo del encargo y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final del encargo oportunamente después de la fecha de su informe.¹¹
51. Después de haber terminado la compilación del archivo final del encargo, el auditor del servicio no eliminará ni descartará documentación antes de que finalice su periodo de conservación.
52. En caso de que el auditor del servicio considere necesario modificar la documentación del encargo existente o añadir nueva documentación después de que se haya terminado la compilación del archivo final del encargo y cuando dicha documentación no afecte al informe del auditor del servicio, independientemente de la naturaleza de las modificaciones o incorporaciones, documentará:
 - (a) Los motivos específicos para ello; y

¹¹ Los apartados A54-A55 de la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1 proporcionan orientaciones adicionales.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (b) La fecha en que se realizó y las personas que lo hicieron y revisaron.

Preparación del informe del auditor del servicio

Contenido del informe del auditor del servicio

53. El informe del auditor del servicio incluirá los siguientes elementos básicos: (Ref: Apartado A47)

- (a) Un título que indique claramente que se trata de un informe que proporciona un grado de seguridad emitido por un auditor del servicio independiente.
- (b) Un destinatario.
- (c) La identificación de:
 - (i) La descripción de su sistema realizada por la organización de servicios y la afirmación de la organización de servicios, la cual comprende las cuestiones descritas en el apartado 9(k)(ii) en el caso de un informe tipo 2, o en el apartado 9(j)(ii) en el caso de un informe tipo 1.
 - (ii) Las partes de la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios que, en su caso, no estén cubiertas por la opinión del auditor del servicio.
 - (iii) En el caso de que la descripción se refiera a la necesidad de controles complementarios de la entidad usuaria, una afirmación de que el auditor del servicio no ha evaluado la adecuación del diseño ni la eficacia operativa de dichos controles complementarios y de que los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios únicamente se pueden alcanzar si los controles complementarios de la entidad usuaria están adecuadamente diseñados o funcionan eficazmente, junto con los controles en la organización de servicios.
 - (iv) Si algunos servicios son realizados por una subcontratación de la organización de servicios, la naturaleza de las actividades realizadas por la subcontratación, tal como se describen en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios, y si se ha utilizado el método de inclusión o de exclusión en relación con los mismos. Cuando se haya utilizado el método de exclusión, una afirmación de que la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios excluye los objetivos de control y los controles relacionados en las correspondientes subcontrataciones y de que los procedimientos del auditor del servicio no cubren los controles en la subcontratación. Cuando se haya utilizado el método de inclusión, una afirmación de que la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios incluye los objetivos de control y los controles relacionados en las subcontrataciones y de que los procedimientos del auditor del servicio cubrieron los controles en la subcontratación.
- (d) La identificación de los criterios y del responsable de la especificación de los objetivos de control.
- (e) Una afirmación de que el informe y, en el caso de un informe tipo 2, la descripción de las pruebas de controles, se destinan solo a las entidades usuarias y a sus auditores, quienes tienen conocimiento suficiente para su consideración, junto con otra información, así como información sobre los controles aplicados por las propias entidades usuarias, al valorar los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros de las entidades usuarias. (Ref: Apartado A48)
- (f) Una afirmación de que la organización de servicios es responsable de:

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (i) Preparar la descripción de su sistema y la afirmación que la acompaña, así como de la integridad, exactitud y método de presentación de dicha descripción y de dicha afirmación;
 - (ii) Prestar los servicios cubiertos por la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios;
 - (iii) Indicar los objetivos de control (cuando no sean fijados por disposiciones legales o reglamentarias o por un tercero, por ejemplo, por un grupo de usuarios o un organismo profesional); y de
 - (iv) Diseñar e implementar los controles con el fin de alcanzar los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.
- (g) Una afirmación de que la responsabilidad del auditor del servicio consiste en expresar una opinión sobre la descripción realizada por la organización de servicios, sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control que se indican en dicha descripción y, en el caso de un informe tipo 2, sobre la eficacia operativa de dichos controles, basada en los procedimientos del auditor del servicio.
- (h) Una afirmación de que el encargo se realizó de conformidad con la ISAE 3402, "Informes que proporcionan un grado de seguridad sobre los controles en una organización de servicios", que requiere que el auditor del servicio cumpla requerimientos de ética y planifique y aplique procedimientos con el fin de obtener una seguridad razonable de que, en todos los aspectos materiales, la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios se presenta fielmente y los controles están adecuadamente diseñados y, en el caso de un informe tipo 2, de que funcionan eficazmente.
- (i) Un resumen de los procedimientos aplicados por el auditor del servicio con el fin de obtener una seguridad razonable y una declaración de que el auditor del servicio considera que la evidencia que ha obtenido es suficiente y adecuada para servir de base para su opinión y, en el caso de un informe tipo 1, una declaración de que no ha aplicado ningún procedimiento en relación con la eficacia operativa de los controles y de que, en consecuencia, no se formula opinión alguna al respecto.
- (j) Una declaración sobre las limitaciones de los controles y, en el caso de un informe tipo 2, del riesgo que supone extrapolar a periodos futuros cualquier evaluación de la eficacia operativa de los controles.
- (k) La opinión del auditor del servicio, expresada de forma positiva, de que, en todos los aspectos materiales, sobre la base de criterios apropiados:
- (i) En el caso de un informe tipo 2:
 - a. La descripción presenta fielmente el sistema de la organización de servicios que fue diseñado e implementado durante el periodo determinado;
 - b. Los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción realizada por la organización de servicios estaban adecuadamente diseñados durante el periodo determinado; y
 - c. Los controles que se probaron, que eran los necesarios para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzaron los objetivos de control indicados en la descripción, funcionaron eficazmente durante el periodo especificado.
 - (i) En el caso de un informe tipo 1:
 - a. La descripción presenta fielmente el sistema de la organización de servicios que fue diseñado e implementado en la fecha determinada; y

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- b. Los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la descripción realizada por la organización de servicios estaban adecuadamente diseñados en la fecha determinada.
 - (l) La fecha del informe del auditor del servicio, que no será anterior a la fecha en la cual el auditor del servicio haya obtenido evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión.
 - (m) El nombre del auditor del servicio y el lugar de la jurisdicción en la cual ejerce.
54. En el caso de un informe tipo 2, el informe del auditor del servicio incluirá un apartado separado después de la opinión, o un anexo, en el cual se describen las pruebas de controles realizadas y los resultados de las mismas. En la descripción de las pruebas de controles, el auditor del servicio enumerará claramente los controles que fueron probados, dirá si los elementos que fueron probados representan la totalidad o una selección de los elementos que componen la población, e indicará la naturaleza de las pruebas con el detalle suficiente para permitir que los auditores de los usuarios determinen el efecto de dichas pruebas sobre sus valoraciones del riesgo. Si se han detectado desviaciones, el auditor del servicio incluirá la extensión de las pruebas realizadas que permitieron la detección de las desviaciones (incluido el tamaño de la muestra cuando se recurrió al muestreo), y el número y la naturaleza de las desviaciones observadas. El auditor del servicio informará sobre las desviaciones incluso si, sobre la base de las pruebas realizadas, ha concluido que el objetivo de control relacionado se alcanzó. (Ref: Apartado A18 y A49)

Opiniones modificadas

55. Si el auditor del servicio concluye que: (Ref: Apartado A50–A52)
- (a) La descripción realizada por la organización de servicios no presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, el sistema tal como se diseñó e implementó;
 - (b) Los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción no estaban adecuadamente diseñados, en todos los aspectos materiales;
 - (c) En el caso de un informe tipo 2, los controles que se probaron, que eran los necesarios para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios se alcanzaron, no funcionaron eficazmente, en todos los aspectos materiales; o
 - (d) El auditor del servicio no puede obtener evidencia adecuada y suficiente,
- la opinión del auditor del servicio será una opinión modificada y su informe contendrá una descripción clara de todos los motivos para la modificación.

Otras responsabilidades de comunicación

56. Si el auditor del servicio detecta un incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias, fraude o errores no corregidos atribuibles a la organización de servicios que no sean claramente insignificantes y que puedan afectar a una o más entidades usuarias, determinará si la cuestión ha sido adecuadamente comunicada a las entidades usuarias afectadas. Si la cuestión no ha sido comunicada y la organización de servicios rehúsa hacerlo, el auditor del servicio tomará las medidas adecuadas. (Ref: Apartado A53)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta ISAE (Ref: Apartados 1 y 3)

- A1. El control interno es un proceso cuya finalidad es proporcionar una seguridad razonable en relación con la consecución de objetivos ligados a la fiabilidad de la información financiera, a la eficacia y eficiencia de las operaciones y al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. Los controles relacionados con las operaciones de una organización de servicios y con los objetivos de cumplimiento pueden ser relevantes para el control interno de una entidad usuaria relacionado con la información financiera. Dichos controles pueden estar relacionados con afirmaciones sobre presentación y revelación con respecto a saldos contables, tipos de transacciones o información a revelar, o pueden estar relacionados con evidencia que el auditor del usuario evalúa o utiliza al aplicar procedimientos de auditoría. Por ejemplo, los controles de una organización de servicios de procesamiento de nóminas relativos al pago de las retenciones a las autoridades pertinentes en los plazos establecidos pueden ser relevantes para una entidad usuaria puesto que la demora en el pago puede originar intereses y multas que tendrían como resultado un pasivo para la entidad usuaria. Del mismo modo, los controles de una organización de servicios sobre la adecuación de determinadas transacciones de inversión a las disposiciones legales y reglamentarias pueden ser relevantes para la presentación y revelación de transacciones y saldos contables por una entidad usuaria en sus estados financieros. La determinación de si es probable que los controles de una organización de servicios relativos a las operaciones y al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias sean relevantes para el control interno de las entidades usuarias relacionado con la información financiera es una cuestión de juicio profesional, por lo que respecta a los objetivos de control fijados por la organización de servicios y la adecuación de los criterios.
- A2. Es posible que la organización de servicios no pueda afirmar que el sistema está adecuadamente diseñado cuando, por ejemplo, la organización está utilizando un sistema que ha sido diseñado por una entidad usuaria o que ha sido estipulado en un contrato entre una entidad usuaria y la organización de servicios. Debido a la inextricable relación entre la adecuación del diseño de los controles y su eficacia operativa, la ausencia de una afirmación con respecto a la adecuación del diseño probablemente impida al auditor del servicio concluir que los controles proporcionan una seguridad razonable de que se han alcanzado los objetivos de control y, en consecuencia, le impida opinar sobre la eficacia operativa de los controles. Como alternativa, el profesional ejerciente puede elegir aceptar un encargo de procedimientos acordados para realizar pruebas de controles, o un encargo de conformidad con la ISAE 3000 para concluir sobre si, en base a pruebas de controles, los controles han funcionado como se describe.

Definiciones (Ref: Apartado 9(d) y 9(g))

- A3. La definición de "controles en la organización de servicios" cubre aspectos de los sistemas de información de las entidades usuarias mantenidos por la organización de servicios y puede cubrir también aspectos de uno o más de los demás componentes del control interno en la organización de servicios. Por ejemplo, puede cubrir aspectos del entorno de control de una organización de servicios y de sus actividades de seguimiento y de control cuando están relacionados con los servicios prestados. No cubre, sin embargo, controles en una organización de servicios que no están relacionados con la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por ella, por ejemplo, controles relacionados con la preparación de sus propios estados financieros.
- A4. Cuando se utiliza el método de inclusión, los requerimientos de esta ISAE también se aplican a los servicios prestados por la subcontratación, incluida la obtención de un acuerdo relativo a las cuestiones del apartado 13(b) (i) – (v) aplicables a la subcontratación en vez de a la organización de servicios. La aplicación de procedimientos en la subcontratación implica una coordinación y comunicación entre la

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

organización de servicios, la subcontratación y el auditor del servicio. El método de inclusión por lo general sólo es factible si la organización de servicios y la subcontratación están relacionadas, o si está previsto en el contrato entre la organización de servicios y la subcontratación.

Requerimientos de ética (Ref: Apartado 11)

- A5. El auditor del servicio está sometido a los requerimientos de independencia aplicables, que normalmente comprenden las Partes A y B del Código de Ética, junto con los requerimientos del país si éstos son más restrictivos. En la realización de un encargo de conformidad con esta ISAE, el Código de Ética no obliga a que el auditor del servicio sea independiente de cada entidad usuaria.

Dirección y responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado 12)

- A6. La estructura de los órganos de gobierno varía según la jurisdicción y el tipo de entidad de que se trate, reflejando las diversas influencias existentes, tales como diferentes entornos culturales y normativos, y las características de dimensión y propiedad. Tal diversidad implica que no sea posible que en la presente ISAE se especifiquen para todos los encargos las personas con las que el auditor deberá ponerse en contacto en relación con cuestiones específicas. Por ejemplo, puede ocurrir que la organización de servicios sea un segmento de un tercero y no una entidad jurídica independiente. En esos casos, la identificación de los miembros de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad a los que se debe solicitar manifestaciones escritas puede requerir la aplicación de juicio profesional.

Aceptación y continuidad

Capacidad y competencia para realizar el encargo (Ref: Apartado 13(a) (i))

- A7. La capacidad y competencia necesarias para realizar el encargo comprenden cuestiones como las siguientes:
- Conocimiento del sector correspondiente;
 - Conocimiento de las tecnologías y sistemas de la información;
 - Experiencia en la valoración de riesgos en cuanto a su relación con el diseño adecuado de controles; y
 - Experiencia en el diseño y aplicación de pruebas de controles y en la evaluación de los resultados.

Afirmación de la organización de servicios (Ref: Apartado 13(b) (i))

- A8. La negativa por parte de la organización de servicios, de proporcionar una afirmación por escrito, posterior al acuerdo del auditor del servicio de aceptar o de continuar un encargo, constituye una limitación al alcance que es causa de renuncia a dicho encargo. Si las disposiciones legales o reglamentarias no le permiten renunciar, el auditor del servicio deniega la opinión.

Base razonable para la afirmación de la organización de servicios (Ref: Apartado 13(b) (ii))

- A9. En el caso de un informe tipo 2, la afirmación de la organización de servicios incluye una declaración de que los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por ella funcionaron eficazmente a lo largo del periodo determinado. Dicha afirmación se puede fundamentar en las actividades de seguimiento realizadas por la organización de servicios. El seguimiento de los controles es un proceso cuyo fin es evaluar la eficacia de los controles a lo largo del tiempo. Implica la evaluación de la eficacia de los controles de manera oportuna, identificando e informando sobre las deficiencias a las personas adecuadas de la organización de

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

servicios, y la adopción de las medidas correctoras necesarias. La organización de servicios realiza el seguimiento de los controles mediante actividades continuas, evaluaciones independientes o una combinación de ambas. Cuanto mayor sea el grado y la efectividad de las actividades de seguimiento continuo, menor necesidad habrá de evaluaciones independientes. Las actividades de seguimiento continuo a menudo están integradas en las actividades recurrentes normales de la organización de servicios y comprenden las actividades de dirección y de supervisión normales. Los auditores internos o el personal que realiza funciones similares pueden contribuir al seguimiento de las actividades de la organización de servicios. Las actividades de seguimiento pueden comprender también la utilización de información comunicada por terceros, tales como reclamaciones de clientes y observaciones del regulador, la cual puede indicar la existencia de problemas o poner en evidencia áreas que necesitan ser mejoradas. El hecho de que el auditor del servicio vaya a informar sobre la eficacia operativa de los controles no sustituye los propios procesos de la organización de servicios para proporcionar una base razonable para su afirmación.

Identificación de riesgos (Ref: Apartado 13(b) (iv))

- A10. Como se indica en el apartado 9(c), los objetivos de control están relacionados con riesgos que los controles intentan mitigar. Por ejemplo, el riesgo de que una transacción se registre por un importe erróneo o en el periodo erróneo puede expresarse como un objetivo de control de que las transacciones se registren por el importe y en el periodo correctos. La organización de servicios tiene la responsabilidad de identificar los riesgos que amenazan la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema. La organización de servicios puede tener un proceso formal o informal para la identificación de los riesgos relevantes. Un proceso formal puede incluir la estimación de la importancia de riesgos que se hayan identificado, la evaluación de su probabilidad de ocurrencia y la decisión sobre medidas para hacerles frente. No obstante, puesto que los objetivos de control están relacionados con riesgos que los controles intentan mitigar, una concienzuda identificación de los objetivos de control a la hora de diseñar y de implementar el sistema de la organización de servicios puede constituir en sí un proceso informal para la identificación de riesgos relevantes.

Aceptación de una modificación de los términos del encargo (Ref: Apartado 14)

- A11. La solicitud de modificar el alcance del encargo puede no estar justificada razonablemente cuando, por ejemplo, dicha solicitud se hace con el fin de excluir determinados objetivos de control del alcance del encargo ya que es probable que, en caso contrario, la opinión del auditor del servicio fuera una opinión modificada, o cuando la organización de servicios rehúsa proporcionar al auditor del servicio una afirmación escrita y se le solicita que realice el encargo de acuerdo con la ISAE 3000.
- A12. Una solicitud de modificar el alcance del encargo puede estar razonablemente justificada cuando, por ejemplo, dicha solicitud tiene como finalidad excluir del encargo a una subcontratación en el caso de que la organización de servicios no pueda organizar el acceso del auditor del servicio y se modifique el método empleado para tratar los servicios prestados por dicha subcontratación del método de inclusión al de exclusión.

Evaluación de la adecuación de los criterios (Ref: Apartado 15–18)

- A13. Es necesario que los usuarios a los que se destina el informe tengan acceso a los criterios para permitirles comprender el fundamento de la afirmación de la organización de servicios sobre la presentación fiel de su descripción del sistema, la adecuación del diseño de los controles y, en el caso de un informe tipo 2, la eficacia operativa de los controles relacionados con los objetivos.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

A14. La ISAE 3000 requiere, entre otros, que el auditor del servicio evalúe la idoneidad de los criterios y la adecuación de la materia objeto de análisis.¹² La materia objeto de análisis es la condición subyacente de interés para los usuarios a los que se destina el informe que proporciona un grado de seguridad. En el siguiente cuadro se muestran la materia objeto de análisis y los criterios mínimos para las opiniones en informes tipo 2 y tipo 1.

	Materia objeto de análisis	Criterios	Comentarios
<i>Opinión sobre la presentación fiel de la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios (informes tipo 1 y tipo 2)</i>	El sistema de la organización de servicios que probablemente sea relevante para el control interno de las entidades usuarias relacionado con la información financiera y está cubierto por el informe del auditor del servicio.	La descripción se presenta fielmente si: (a) Presenta el modo en que se diseñó e implementó el sistema de la organización de servicios así como, en su caso, las cuestiones identificadas en el apartado 16(a)(i)–(viii); (b) En el caso de un informe tipo 2, si la descripción incluye los detalles relevantes de los cambios que se hayan producido en los sistemas de la organización de servicios durante el periodo cubierto por la descripción. (c) Si la descripción no omite ni distorsiona información relevante para el alcance del sistema de la organización de servicios que está siendo descrito, a la vez que se reconoce que la descripción se prepara para satisfacer las necesidades comunes de un amplio espectro de entidades usuarias y de sus auditores y que es posible, en consecuencia, que no incluya cada aspecto del sistema de la organización de servicios que cada entidad usuaria por separado puedan considerar importantes en su entorno particular.	Es posible que la redacción específica de los criterios para dicha opinión tenga que ser adaptada para ser congruente con criterios fijados, por ejemplo, por disposiciones legales o reglamentarias, por grupos de usuarios o por un organismo profesional. Ejemplos de criterios para dicha opinión pueden verse en el ejemplo de afirmación de una organización de servicios en el Anexo 1. En los apartados A21-A24 pueden encontrarse orientaciones adicionales para determinar si se cumplen los criterios. (En términos de los requerimientos de la ISAE 3000, la información sobre la materia objeto de análisis ¹³ para esta opinión es la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios y su afirmación de que dicha descripción se presenta fielmente).

	Materia objeto de análisis	Criterios	Comentarios	
<i>Opinión sobre la idoneidad del diseño y la eficacia operativa (informes tipo 2)</i>	La idoneidad del diseño y la eficacia operativa de aquellos controles que son necesarios para cumplir los objetivos de control mencionados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.	Los controles están adecuadamente diseñados y funcionan eficazmente si: (a) La organización de servicios ha identificado los riesgos que existen para el cumplimiento de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema; (b) Los controles identificados en dicha descripción, en caso de funcionar según se describen, proporcionarían una seguridad razonable de que dichos riesgos no impiden que se	Cuando se cumplen los criterios para esta opinión, los controles habrán proporcionado una seguridad razonable de que los objetivos de control relacionados fueron logrados durante el periodo especificado. (En términos de los requerimientos de la ISAE 3000, la información sobre	Los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios son parte de los criterios para este tipo de opiniones. Los objetivos de control indicados diferirán de un encargo a otro. En el caso de que, al formarse una opinión sobre la descripción, el auditor del servicio concluyera que los objetivos de control

12 ISAE 3000, apartados 18-19.

13 La "información sobre la materia objeto de análisis" es el resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis que se obtiene de la aplicación de los criterios a la misma.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

	Materia objeto de análisis	Criterios	Comentarios	
		cumplan los objetivos de control indicados. (c) Los controles fueron aplicados de manera uniforme tal como estaban diseñados a lo largo del periodo especificado. Esto incluye examinar si los controles manuales fueron aplicados por personas con la competencia y autoridad adecuadas.	la materia objeto de análisis para esta opinión es la afirmación de la organización de servicios de que los controles están adecuadamente diseñados y de que funcionan eficazmente).	mencionados no se presentan fielmente, entonces dichos objetivos de control no serían adecuados como parte de los criterios para formarse una opinión ni sobre el diseño ni sobre la eficacia operativa de los controles.

	Materia objeto de análisis	Criterios	Comentarios	
Opinión sobre la idoneidad del diseño (informes tipo 1)	La idoneidad del diseño de aquellos controles que son necesarios para lograr los objetivos de control mencionados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.	Los controles están adecuadamente diseñados si: (a) La organización de servicios ha identificado los riesgos que existen para el cumplimiento de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema; y (b) Los controles identificados en dicha descripción, en caso de funcionar según se describen, proporcionarían una seguridad razonable de que dichos riesgos no impiden que se cumplan los objetivos de control indicados.	Cumplir estos criterios no proporciona, en sí, seguridad alguna de que se lograron los objetivos de control ya que no se obtuvo ninguna seguridad sobre el funcionamiento de los controles. (En términos de los requerimientos de la ISAE 3000, la información sobre la materia objeto de análisis para esta opinión es la afirmación de la organización de servicios de que los controles están adecuadamente diseñados).	

A15. En el apartado 16(a) se identifican como apropiados ciertos elementos que se incluyen en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios. Es posible que dichos elementos no sean apropiados si el sistema que se describe no es un sistema que procese transacciones, por ejemplo, si el sistema está relacionado con los controles generales sobre el hosting de una aplicación de TI pero no con los controles incorporados en la propia aplicación.

Importancia relativa (Ref: Apartados 19 y 54)

- A16. En un encargo para informar sobre los controles en una organización de servicios, el concepto de materialidad está relacionado con el sistema sobre el que se informa, no sobre los estados financieros de las entidades usuarias. El auditor del servicio planifica y aplica procedimientos con el fin de determinar si la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios se presenta fielmente en todos los aspectos materiales, si los controles en la organización de servicios están adecuadamente diseñados en todos los aspectos materiales y, en el caso de un informe tipo 2, si los controles en la organización de servicio funcionan eficazmente en todos los aspectos materiales. El concepto de materialidad tiene en cuenta que el informe del auditor del servicio proporciona información sobre el sistema de la organización de servicios para satisfacer las necesidades de un amplio espectro de entidades usuarias y sus auditores, que tienen conocimiento del modo en que ha sido utilizado dicho sistema.
- A17. La materialidad en relación con la presentación fiel de la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios y al diseño de los controles comprende principalmente la consideración de factores cualitativos, por ejemplo: si la descripción incluye los aspectos significativos del procesamiento de transacciones significativas; si la descripción omite o distorsiona información relevante y la capacidad de los controles, tal como están diseñados, para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzarían los objetivos de control. La materialidad en relación con la opinión del auditor

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

del servicio sobre la eficacia operativa de los controles comprende la consideración de factores tanto cuantitativos como cualitativos, por ejemplo, la tasa de desviación tolerable y la tasa de desviación observada (una cuestión cuantitativa), y la naturaleza y causa de cualquier desviación observada (una cuestión cualitativa).

A18. A la hora de revelar los resultados de aquellas pruebas en las que se identificaron desviaciones, el concepto de materialidad no es de aplicación. Esto es así porque, en las circunstancias particulares de una entidad usuaria específica o de el auditor de una entidad usuaria, una desviación puede ser significativa más allá de si, en opinión del auditor del servicio, impide que un control funcione eficazmente. Por ejemplo, el control con el que está relacionada la desviación puede ser especialmente significativo para prevenir un determinado tipo de error que puede ser material en las circunstancias particulares de los estados financieros de una entidad usuaria.

Obtención de conocimiento del sistema de la organización de servicios (Ref: Apartado 20)

A19. La obtención de conocimiento del sistema de la organización de servicios, así como de los controles comprendidos en el alcance del encargo, facilita al auditor:

- La identificación de los límites de dicho sistema y del modo en que se relaciona con otros sistemas.
- La evaluación de si la descripción realizada por la organización de servicios presenta fielmente el sistema que ha sido diseñado e implementado.
- La determinación de los controles que son necesarios para alcanzar los objetivos de control indicados en la descripción realizada por la organización de servicios de su sistema.
- La evaluación de si los controles fueron adecuadamente diseñados.
- La evaluación, en el caso de un informe tipo 2, de si los controles funcionaban eficazmente.

A20. Los procedimientos del auditor del servicio para obtener dicho conocimiento pueden incluir:

- Indagar, mediante preguntas a aquéllos en la organización de servicios que, a juicio del auditor del servicio, pueden tener información relevante.
- Observar operaciones e inspeccionar documentos, informes, registros impresos y electrónicos del procesamiento de transacciones.
- Revisar una selección de acuerdos entre la organización de servicios y entidades usuarias con el fin de identificar sus términos comunes.
- Ejecutar de nuevo procedimientos de control.

Obtención de evidencia relativa a la descripción (Ref: Apartado 21–22)

A21. Considerar las siguientes preguntas puede facilitar al auditor del servicio la determinación de si los aspectos de la descripción incluidos en el alcance del encargo se presentan fielmente en todos los aspectos materiales:

- ¿Trata la descripción los principales aspectos del servicio prestado (dentro del alcance del encargo) que sería razonable esperar que fueran relevantes para las necesidades comunes de un amplio espectro de auditores usuarios en la planificación de sus auditorías de los estados financieros de las entidades usuarias?
- ¿Se ha preparado la descripción con un nivel detalle del cual se puede esperar que proporcione información suficiente a un amplio espectro de auditores usuarios para obtener conocimiento del control interno de conformidad con la NIA 315?¹⁴ No es

¹⁴ NIA 315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección significativa mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

necesario que la descripción cubra todos los aspectos del procesamiento por la organización de servicios ni de los servicios prestados a entidades usuarias, ni es necesario que sea tan detallada como para permitir que un lector pudiera comprometer la seguridad u otros controles en la organización de servicios.

- ¿Se ha preparado la descripción de modo a no omitir o distorsionar información que pueda afectar las necesidades comunes de las decisiones de un amplio espectro de auditores usuarios, por ejemplo, contiene la descripción alguna omisión significativa o inexactitudes en el procesamiento que conozca el auditor del servicio?
- Cuando se han excluido del alcance del encargo algunos de los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios, ¿identifica claramente la descripción los objetivos excluidos?
- ¿Han sido implementados los controles identificados en la descripción?
- ¿Se describen adecuadamente los controles complementarios de la entidad usuaria, en su caso? En la mayoría de los casos, la descripción de los objetivos de control está redactada de forma que se puedan cumplir los objetivos de control mediante un funcionamiento eficaz de los controles implementados únicamente por la organización de servicios. Sin embargo, en algunos casos los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios no los puede cumplir sola la organización de servicios ya que su consecución requiere que determinados controles sean implementados por las entidades usuarias. Este puede ser el caso cuando, por ejemplo, los objetivos de control son determinados por un regulador. Cuando la descripción incluya controles complementarios de las entidades usuarias, la descripción los identifica por separado junto con los objetivos de control específicos que no puede alcanzar sola la organización de servicios.
- Si se ha utilizado el método de inclusión, ¿identifica por separado la descripción los controles en la organización de servicios y los controles en la subcontratación? Si se ha utilizado el método de exclusión, ¿identifica la descripción las funciones realizadas por la subcontratación? Cuando se utiliza el método de exclusión, no es necesario que la descripción describa de manera detallada el procesamiento o los controles en la subcontratación.

A22. Los procedimientos del auditor del servicio para evaluar la presentación fiel de la descripción pueden incluir:

- Considerar la naturaleza de las entidades usuarias y el modo en que los servicios prestados por la organización de servicios pueden afectarlas, por ejemplo, si las entidades usuarias pertenecen a un determinado sector y si son reguladas por autoridades gubernamentales.
- Lectura de contratos tipo o de cláusulas estándar de contratos (en su caso) con entidades usuarias para obtener conocimiento de las obligaciones contractuales de la organización de servicios.
- Observar los procedimientos realizados por el personal de la organización de servicios.
- Revisar los manuales de políticas y procedimientos de la organización de servicios y otra documentación de los sistemas, por ejemplo, flujogramas y narrativas.

A23. En el apartado 21(a) se requiere que el auditor del servicio evalúe si los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios son razonables en las circunstancias. Considerar las siguientes preguntas puede facilitar al auditor del servicio dicha evaluación:

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- ¿Han sido fijados los objetivos de control por la organización de servicios o por terceros externos, tales como un regulador, un grupo de usuarios o un organismo profesional que aplican un proceso establecido transparente?
- Cuando los objetivos de control indicados han sido fijados por la organización de servicios, ¿están relacionados con los tipos de afirmaciones comúnmente incorporadas en los estados financieros de un amplio espectro de entidades usuarias, con las que es razonable esperar que estén relacionados los controles en la organización de servicios? Aunque por lo general el auditor del servicio no podrá determinar el modo en el que los controles en una organización de servicios se relacionan específicamente con las afirmaciones incorporadas en los estados financieros de distintas entidades usuarias, utiliza su conocimiento de la naturaleza del sistema de la organización de servicios, así como de los controles y de los servicios que se prestan para identificar los tipos de afirmaciones con los que pueden estar relacionados los controles.
- Cuando los objetivos de control han sido fijados por la organización de servicios ¿son completos? Un conjunto completo de objetivos de control puede proporcionar a un amplio espectro de auditores usuarios un marco para evaluar el efecto de los controles en la organización de servicios sobre las afirmaciones comúnmente incorporadas en los estados financieros de las entidades usuarias.

A24. Los procedimientos del auditor del servicio para determinar si se ha implementado el sistema de la organización de servicios pueden ser similares a, y realizarse conjuntamente con, los procedimientos para obtener conocimiento de dicho sistema. También pueden comprender el seguimiento de elementos en el sistema de la organización de servicios y, en el caso de un informe tipo 2, la realización de indagaciones específicas sobre cambios en controles que fueron implementados durante el periodo. Los cambios que son significativos para las entidades usuarias o para sus auditores se incluyen en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.

Obtención de evidencia relativa al diseño de los controles (Ref: Apartado 23 y 28(b))

A25. Desde el punto de vista de una entidad usuaria o del auditor de una entidad usuaria, un control está adecuadamente diseñado si, individualmente o combinado con otros controles, proporcionaría, en caso de que se aplicara de manera satisfactoria, una seguridad razonable de que se previenen, o de que se detectan y corrigen, las incorrecciones materiales. Sin embargo, la organización de servicios o el auditor del servicio no conocen las circunstancias que determinarían en cada entidad usuaria que una incorrección producida por una desviación de un control sea material para dicha entidad usuaria. En consecuencia, desde el punto de vista del auditor de una entidad usuaria, un control está adecuadamente diseñado si, individualmente o combinado con otros controles, proporciona, en caso de que se aplique de manera satisfactoria, una seguridad razonable de que se cumplen los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.

A26. El auditor del servicio puede considerar la utilización de flujogramas, cuestionarios o árboles de decisión para facilitar el conocimiento del diseño de los controles.

A27. Los controles pueden consistir en un cierto número de actividades dirigidas al cumplimiento de un objetivo de control. Por lo tanto, si el auditor del servicio evalúa que ciertas actividades no son eficaces para alcanzar un determinado objetivo de control, la existencia de otras actividades puede permitir al auditor del servicio concluir que los controles relacionados con el objetivo de control están adecuadamente diseñados.

Obtención de evidencia relativa a la eficacia operativa de los controles

Evaluación de la eficacia operativa (Ref: Apartado 24)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- A28. Desde el punto de vista de una entidad usuaria o del auditor de una entidad usuaria, un control funciona adecuadamente si, individualmente o combinado con otros controles, proporciona una seguridad razonable de que se previenen, o de que se detectan y corrigen, las incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Sin embargo, la organización de servicios o el auditor del servicio no conocen las circunstancias, al nivel de cada entidad usuaria, por las que una desviación de un control produciría una incorrección y, en su caso, si ésta sería material. En consecuencia, desde el punto de vista del auditor del servicio, un control está adecuadamente diseñado si, individualmente o combinado con otros controles, proporciona, en caso de que se aplique de manera satisfactoria, una seguridad razonable de que se cumplen los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios. Del mismo modo, la organización de servicios o el auditor del servicio no están en condiciones de determinar si una desviación de un control observada ocasionaría una incorrección material desde el punto de vista de una determinada entidad usuaria.
- A29. La obtención de conocimiento de los controles suficiente para opinar sobre la idoneidad de su diseño no es evidencia suficiente con respecto a su eficacia operativa, salvo si existe algún automatismo que garantice un funcionamiento sistemático de los controles tal como fueron diseñados e implementados. Por ejemplo, la obtención de información sobre la implementación de un control manual en un determinado momento no proporciona evidencia sobre el funcionamiento del control en otros momentos. No obstante, debido a la coherencia inherente al procesamiento mediante TI, la realización de procedimientos para determinar el diseño de un control automatizado y si ha sido implementado puede servir como evidencia de la eficacia operativa de dicho control, supeditada a la evaluación y prueba por el auditor del servicio de otros controles, tales como los controles sobre cambios en los programas.
- A30. Para ser de utilidad a los auditores de las entidades usuarias, un informe tipo 2 cubre por lo general un periodo mínimo de seis meses. Si el periodo es inferior a seis meses, el auditor del servicio puede considerar adecuado describir en su informe los motivos de un periodo más corto. Las circunstancias que pueden dar lugar a un informe que cubra menos de seis meses incluyen cuando (a) se contrata al auditor del servicio en una fecha próxima a aquélla en la que se ha de emitir el informe sobre controles; (b) la organización de servicios (o un determinado sistema o aplicación) lleva menos de seis meses en funcionamiento; o (c) se han realizado cambios significativos en los controles y no es factible esperar seis meses antes de emitir un informe o emitir un informe que cubra el sistema tanto antes como después de los cambios.
- A31. Puede ocurrir que determinados procedimientos de control no dejen evidencia de su funcionamiento que pueda ser probada en una fecha posterior y, en consecuencia, es posible que el auditor del servicio tenga necesidad de probar la eficacia operativa de dichos procedimientos de control en varios momentos a lo largo del periodo cubierto por el informe.
- A32. El auditor del servicio proporciona una opinión sobre la eficacia operativa de los controles durante cada periodo, por lo tanto, se necesita suficiente evidencia adecuada del funcionamiento de los controles durante el periodo actual para que el auditor del servicio pueda expresar una opinión. Sin embargo, el conocimiento de desviaciones observadas en anteriores encargos puede llevar al auditor del servicio a incrementar la extensión de las pruebas durante el periodo actual.

Prueba de controles indirectos (Ref: Apartado 25(b))

- A33. En algunas circunstancias, puede ser necesario obtener evidencia que soporte que los controles indirectos funcionan eficazmente. Por ejemplo, cuando el auditor del servicio decide realizar pruebas sobre la eficacia de una revisión de los informes de excepciones que detallan ventas que superan los límites de crédito autorizados, dicha revisión y el

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

correspondiente seguimiento constituyen el control directamente relevante para el auditor. Los controles sobre la exactitud de la información en los informes (por ejemplo, los controles generales de TI) se consideran controles "indirectos".

- A34. Debido a la coherencia inherente al procesamiento mediante TI, la evidencia sobre la implementación de un control de aplicación automatizada, cuando se considera conjuntamente con la evidencia sobre la eficacia operativa de los controles generales de la organización de servicios (especialmente de los controles de cambios), puede proporcionar también evidencia importante sobre su eficacia operativa.

Medios de selección de elementos para su comprobación (Ref: Apartado 25(c) y 27)

- A35. Los medios de que dispone el auditor del servicio para seleccionar los elementos que serán comprobados son:

- (a) Selección de todos los elementos (examen al 100%). Puede resultar adecuado para probar controles que no son aplicados con frecuencia, por ejemplo, trimestralmente, o cuando la evidencia relativa a la aplicación del control hace que sea eficiente una prueba al 100%;
- (b) Selección de elementos específicos. Puede resultar adecuado cuando una prueba al 100% no sería eficiente y el muestreo no sería eficaz, como, por ejemplo, cuando se prueban controles que no se aplican con la suficiente frecuencia como para que exista una población amplia para el muestreo, controles que se aplican mensualmente o diariamente; y
- (c) Muestreo. Puede resultar adecuado para probar controles que son aplicados con frecuencia de manera uniforme y que dejan evidencia documentada de su aplicación.

- A36. Aunque el examen selectivo de elementos específicos a menudo sea un medio eficiente de obtención de evidencia, no constituye muestreo. Los resultados de procedimientos aplicados a elementos seleccionados de esta manera no se pueden extrapolar a la población total; en consecuencia, el examen selectivo de elementos específicos no proporciona evidencia sobre el resto de la población. Por otra parte, el muestreo tiene como finalidad permitir que se obtengan conclusiones sobre la totalidad de la población basadas en la comprobación de una muestra extraída de la misma.

El trabajo de la función de auditoría interna

Obtención de conocimiento de la función de auditoría interna Apartado 30)

- A37. La función de auditoría interna puede ser responsable de proporcionar análisis, evaluaciones, un grado de seguridad, recomendaciones y otra información a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad. La función de auditoría interna en una organización de servicios puede realizar actividades relacionadas con el sistema de control interno de la propia organización de servicios, o actividades relacionadas con los servicios y sistemas, incluidos los controles, que la organización de servicios proporciona a las entidades usuarias.

Determinación de la utilización del trabajo de los auditores internos y de la extensión de dicha utilización (Ref: Apartado 33)

- A38. Para determinar el efecto previsto del trabajo de los auditores internos sobre la naturaleza, el momento de realización o la extensión de los procedimientos del auditor del servicio, los siguientes factores pueden indicar la necesidad de procedimientos diferentes o menos extensos que los que normalmente se requerirían:

- La naturaleza y el alcance del trabajo específico realizado, o a realizar, por los auditores internos son bastante limitados.
- El trabajo de los auditores internos se refiere a controles que son menos significativos para las conclusiones del auditor del servicio.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- El trabajo realizado, o a realizar por los auditores internos no requiere juicios subjetivos o complejos.

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna (Ref: Apartado 34)

A39. La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos del auditor del servicio sobre trabajo específico de los auditores internos dependerá de su evaluación de la importancia de dicho trabajo para sus conclusiones (por ejemplo, la importancia de los riesgos que los controles probados intentan mitigar), de la evaluación de la función de auditoría interna y de la evaluación del trabajo específico de los auditores internos. Dichos procedimientos pueden incluir:

- El examen de elementos ya examinados por los auditores internos;
- El examen de otros elementos similares; y
- La observación de procedimientos realizados por los auditores internos.

Efecto sobre el informe del auditor del servicio (Ref: Apartado 36–37)

A40. Independientemente del grado de autonomía y objetividad de la función de auditoría interna, dicha función no es independiente de la organización de servicios como se requiere que lo sea el auditor del servicio cuando realiza el encargo. El auditor del servicio es el único responsable de la opinión que expresa en su informe y su responsabilidad no se reduce por el hecho de que utilice el trabajo de los auditores internos.

A41. La descripción por el auditor del servicio del trabajo realizado por la función de auditoría interna se puede presentar de varias maneras, por ejemplo:

- Mediante la inclusión de material introductorio en la descripción de las pruebas de controles indicando que al realizar las pruebas de controles se utilizó determinado trabajo de la función de auditoría interna.
- Mediante la atribución de determinadas pruebas a la auditoría interna.

Manifestaciones escritas (Ref: Apartado 38 y 40)

A42. Las manifestaciones escritas que se exigen en el apartado 38 son independientes de, y adicionales a, la afirmación de la organización de servicios que se define en el apartado 9(o).

A43. Si la organización de servicios no facilita las manifestaciones escritas requeridas de conformidad con el apartado 38(c) de esta ISAE, puede resultar apropiado que la opinión del auditor del servicio sea una opinión modificada de conformidad con el apartado 55(d) de esta ISAE.

Otra información (Ref: Apartado 42)

A44. El Código de Ética requiere que el auditor del servicio no se vincule con información cuando considere que la misma:

- (a) Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error;
- (b) Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable; o
- (c) Omite u oculta información que debe ser incluida cuando dicha omisión u ocultación inducirían a error.¹⁵

Si otra información que se incluye en un documento que contiene la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios junto con el informe del auditor del servicio contiene información orientada a futuro tal como planes de recuperación o de contingencia, o planes para modificaciones al sistema que tratarán las desviaciones que

¹⁵ Código de Ética, apartado 110.2.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

se identifican en el informe del auditor del servicio, o manifestaciones de carácter promocional que no pueden ser razonablemente fundamentadas, el auditor del servicio puede solicitar que dicha información sea eliminada o reformulada.

A45. Si la organización de servicios rehúsa eliminar o reformular la otra información, entre las actuaciones adicionales que resultarían adecuadas se incluye, por ejemplo:

- Solicitar a la organización de servicios que obtenga asesoramiento jurídico para determinar el modo de actuar adecuado.
- Describir la incongruencia material o la incorrección de hecho material en el informe.
- Retener el informe hasta que se resuelva la cuestión.
- Renunciar al encargo.

Documentación (Ref: Apartado 51)

A46. La NICC 1 (o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes) requiere que las firmas de auditoría establezcan políticas y procedimientos para completar oportunamente la compilación de los archivos del encargo.¹⁶ Un plazo adecuado para completar dicha compilación habitualmente no excede de 60 días después de la fecha del informe del auditor del servicio.¹⁷

Preparación del informe del auditor del servicio

Contenido del informe del auditor del servicio (Ref: Apartado 53)

A47. Los Anexos 1 y 2 contienen ejemplos ilustrativos de informes del auditor del servicio y de las correspondientes afirmaciones de la organización de servicios.

Usuarios a los que se destina el informe del auditor del servicio y propósito del mismo (Ref: Apartado 53(e))

A48. Los criterios utilizados en los encargos para informar sobre los controles en una organización de servicios únicamente son relevantes para proporcionar información sobre el sistema de la organización de servicios, incluidos los controles, a aquéllos que tienen conocimiento del modo en que el sistema ha sido utilizado por las entidades usuarias para la preparación de información financiera. En consecuencia, este hecho se menciona en el informe del auditor del servicio. Adicionalmente, el auditor del servicio puede considerar adecuado incluir un párrafo que restrinja específicamente la distribución del informe a los usuarios a los que se destina, su utilización por terceros o su utilización para otros propósitos.

Diseño y aplicación de pruebas de controles (Ref: Apartado 54)

A49. En la descripción de la naturaleza de las pruebas de controles para un informe tipo 2, es útil para los lectores del informe del auditor del servicio si éste incluye:

- Los resultados de todas las pruebas en las que se han identificado desviaciones, incluso si se han identificado otros controles que permiten al auditor del servicio concluir que el objetivo de control relevante se ha alcanzado o si el control probado ha sido posteriormente eliminado de la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios.
- Información sobre los factores causantes de las desviaciones identificadas, siempre que el auditor del servicio los haya identificado.

Opiniones modificadas (Ref: Apartado 55)

¹⁶ NICC 1, apartado 45.

¹⁷ NICC 1, apartado A54.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- A50. En el Anexo 3 se contienen ejemplos ilustrativos de informes modificados del auditor del servicio.
- A51. Incluso cuando el auditor del servicio haya expresado una opinión desfavorable (o adversa) o haya denegado la opinión (o se haya abstenido de opinar), puede ser adecuado que describa en el párrafo de fundamento de la modificación los motivos de cualquier otro hecho del que tenga conocimiento que hubiera requerido una opinión modificada, y los efectos correspondientes.
- A52. Cuando la denegación (o abstención) de opinión se produzca por una limitación al alcance, por lo general no es adecuado identificar los procedimientos realizados ni incluir afirmaciones que describan las características del encargo del auditor del servicio; hacerlo podría restar visibilidad a la denegación (o abstención) de opinión.

Otras responsabilidades de comunicación (Ref: Apartado 56)

- A53. Entre las actuaciones adecuadas para responder a las circunstancias mencionadas en el apartado 56 se incluyen:
- La obtención de asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
 - Comunicación con los responsables del gobierno de la organización de servicios.
 - Comunicación con terceros (por ejemplo, el regulador) cuando sea requerido.
 - Modificación de la opinión del auditor del servicio o inclusión de un párrafo sobre otras cuestiones.
 - Renuncia al encargo.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 1

(Ref. Apartado A47).

Ejemplos de afirmaciones de la organización de servicios

Los siguientes ejemplos de afirmaciones de la organización de servicios son sólo orientativos y no pretenden ser exhaustivos ni aplicables a todas las situaciones.

Ejemplo 1: Ejemplo de afirmación tipo 2 de la organización de servicios

Afirmación de la Organización de Servicios

La descripción adjunta se ha preparado para los clientes que han utilizado el sistema [tipo o nombre del mismo] y para sus auditores, quienes tienen conocimiento suficiente para tenerla en cuenta, junto con otra información, incluida información sobre los controles aplicados por los propios clientes, al valorar los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros de los clientes.

[Nombre de la entidad] confirma que:

- (a) La descripción adjunta en las páginas [bb-cc] presenta fielmente el sistema [tipo o nombre del mismo] para procesar las transacciones de los clientes durante el periodo de [fecha] a [fecha]. Los criterios utilizados al realizar la presente afirmación fueron que la descripción adjunta:
 - (i) Presenta el modo en que se diseñó e implementó el sistema, incluido:
 - Los tipos de servicios prestados, así como, según corresponda, las clases de transacciones procesadas.
 - Los procedimientos, tanto en los sistemas de tecnologías de la información como manuales, mediante los cuales las transacciones se generaron, registraron, procesaron, corrigieron en caso necesario, y se transfirieron a los informes preparados para los clientes.
 - Los correspondientes registros e información de soporte y cuentas específicas que se utilizaron para generar, registrar y procesar las transacciones e informar sobre ellas; esto incluye la corrección de información incorrecta y el modo en que la información se transfirió a los informes preparados para los clientes.
 - El modo en que el sistema trató los hechos y condiciones significativos, distintos de las transacciones.
 - El proceso que se utilizó para preparar los informes para los clientes.
 - Los objetivos de control relevantes y los controles diseñados para su cumplimiento.
 - Controles que, al diseñar el sistema, supusimos que serían implementados por las entidades usuarias y que, si resultan necesarios para que se cumplan los objetivos de control mencionados en la descripción adjunta, se identifican en la misma junto con los objetivos de control que no podemos alcanzar solos.
 - Otros aspectos del entorno de control, del proceso de valoración del riesgo, del sistema de información (incluidos los procesos de negocio relacionados) y comunicación, de las actividades de control y controles de seguimiento que fueron relevantes para el procesamiento de las transacciones de los clientes y para informar sobre las mismas.
 - (ii) Incluye los principales detalles de los cambios que se han producido en los sistemas de la organización de servicios durante el periodo de [fecha] a [fecha].
 - (iii) No omite ni distorsiona información relacionada con el alcance del sistema de la organización de servicios que está siendo descrito, a la vez que se reconoce que la descripción se prepara para satisfacer las necesidades

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

comunes de un amplio espectro de clientes y de sus auditores y que es posible, en consecuencia, que no incluya cada aspecto del sistema de la organización de servicios que cada cliente por separado pueda considerar importante en su entorno particular.

- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la descripción realizada por la organización de servicios funcionaron eficazmente durante el periodo de [fecha] a [fecha]. Los criterios utilizados para realizar la presente afirmación fueron que:
- (i) Se han identificado los riesgos que amenazaban la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción;
 - (ii) Los controles identificados, aplicados según se describe, proporcionarían una seguridad razonable de que dichos riesgos no impidieron que se alcanzaran los objetivos de control; y
 - (iii) Los controles se aplicaron de manera consistente como fueron diseñados, y los controles manuales fueron aplicados por personas con la competencia y autoridad adecuadas, a lo largo del periodo de [fecha] a [fecha].

Ejemplo 2: Ejemplo de afirmación tipo 1 de la organización de servicios

La descripción adjunta se ha preparado para los clientes que han utilizado el sistema [tipo o nombre del mismo] y para sus auditores, quienes tienen conocimiento suficiente para tenerla en cuenta, junto con otra información, incluida información sobre los controles aplicados por los propios clientes, al obtener conocimiento de los sistemas de información de los clientes relevantes para la preparación de información financiera.

[Nombre de la entidad] confirma que:

- (a) La descripción adjunta en las páginas [bb-cc] presenta fielmente el sistema [tipo o nombre del mismo] para procesar las transacciones de los clientes a [fecha]. Los criterios utilizados al realizar la presente afirmación fueron que la descripción adjunta:
- (i) Presenta el modo en que se diseñó e implementó el sistema, incluido:
 - Los tipos de servicios prestados, así como, según corresponda, las clases de transacciones procesadas.
 - Los procedimientos, tanto en los sistemas de tecnologías de la información como manuales, mediante los cuales las transacciones se generaron, registraron, procesaron, corrigieron en caso necesario, y se transfirieron a los informes preparados para los clientes.
 - Los correspondientes registros e información de soporte y cuentas específicas que se utilizaron para generar, registrar y procesar las transacciones e informar sobre ellas; esto incluye la corrección de información incorrecta y el modo en que la información se transfiere a los informes preparados para los clientes.
 - El modo en que el sistema trató los hechos y condiciones significativos, distintos de las transacciones.
 - El proceso que se utilizó para preparar los informes para los clientes.
 - Los objetivos de control relevantes y los controles diseñados para su cumplimiento.
 - Controles que, al diseñar el sistema, supusimos que serían implementados por las entidades usuarias y que, si resultan necesarios para que se cumplan los objetivos de control mencionados en la descripción adjunta, se identifican en la misma junto con los objetivos de control que no podemos alcanzar solos.
 - Otros aspectos del entorno de control, del proceso de valoración del riesgo, del sistema de información (incluidos los procesos de negocio relacionados) y

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

comunicación, de las actividades de control y controles de seguimiento que fueron relevantes para el procesamiento de las transacciones de los clientes y para informar sobre las mismas.

- (ii) No omite ni distorsiona información relacionada con el alcance del sistema de la organización de servicios que está siendo descrito, a la vez que se reconoce que la descripción se prepara para satisfacer las necesidades comunes de un amplio espectro de clientes y de sus auditores y que es posible, en consecuencia, que no incluya cada aspecto del sistema de la organización de servicios que cada cliente por separado pueda considerar importante en su entorno particular.
- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción estaban adecuadamente diseñados a [fecha]. Los criterios utilizados al realizar la presente afirmación fueron que:
- (i) Se han identificado los riesgos que amenazaban la consecución de los objetivos de control indicados en la descripción;
 - (ii) Los controles identificados, aplicados según se describe, proporcionarían una seguridad razonable de que dichos riesgos no impidieron que se alcanzaran los objetivos de control.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 2

(Ref. Apartado A47).

Ejemplos de informes del auditor del servicio

Los siguientes ejemplos de informes son sólo orientativos y no pretenden ser exhaustivos ni aplicables a todas las situaciones.

Ejemplo 1: Informe tipo 2 del auditor del servicio

Informe del auditor del servicio independiente sobre la descripción de los controles, su diseño y su eficacia operativa

A: La organización de servicios XYZ

Alcance

Hemos sido contratados para informar sobre la descripción realizada por la organización de servicios XYZ de su sistema [tipo o nombre del mismo] para procesar transacciones de clientes durante el periodo de [fecha] a [fecha] en páginas [bb–cc] (la descripción), y sobre el diseño y funcionamiento de los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción.¹⁸

Responsabilidades de la organización de servicios XYZ

La organización de servicios XYZ es responsable: de la preparación de la descripción y de la afirmación adjunta a la misma que se muestra en la página [aa], así como de la integridad, exactitud y método de presentación de la descripción y de la afirmación; de prestar los servicios cubiertos por la descripción; de indicar los objetivos de control; y de diseñar, implementar y aplicar eficazmente los controles para alcanzar los objetivos de control indicados.

Responsabilidades del auditor del servicio

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la descripción realizada por la organización de servicios XYZ y sobre el diseño y el funcionamiento de los controles relacionados con los objetivos de control indicados en dicha descripción, basada en nuestros procedimientos. Hemos realizado nuestro encargo de conformidad con la Norma Internacional de Encargos de que Proporcionan un Grado de Seguridad (ISAE) 3402 "Informes que proporcionan un grado de seguridad sobre los controles en una organización de servicios", emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Encargos de Aseguramiento. Dicha norma exige que cumplamos los requerimientos de ética y que planifiquemos y apliquemos nuestros procedimientos con el fin de obtener una seguridad razonable de que, en todos los aspectos materiales, la descripción se presenta fielmente y los controles están adecuadamente diseñados y funcionan con eficacia.

Un encargo que proporciona un grado de seguridad sobre la descripción, el diseño y la eficacia operativa de los controles en una organización de servicios implica la aplicación de procedimientos para obtener evidencia sobre la información revelada en la descripción realizada por la organización de servicios de su sistema, y sobre el diseño y eficacia operativa de los controles. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor del servicio, así como de la valoración de los riesgos de que la descripción no se presente fielmente y de que los controles no estén adecuadamente diseñados o no funcionen eficazmente. Nuestros procedimientos incluyeron probar la eficacia operativa de los controles que consideramos necesarios para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzaron los objetivos de control indicados en la descripción. Un encargo de seguridad de este tipo también comprende la evaluación de la presentación general de la descripción, de la adecuación de los objetivos que se indican en la misma,

¹⁸ Si no se incluyen algunos elementos de la descripción en el alcance del encargo, este hecho se deja claro en el informe.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

y de la adecuación de los criterios detallados por la organización de servicios y que se describen en la página [aa].

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Limitaciones de los controles en una organización de servicios

La descripción realizada por la organización de servicios XYZ se prepara para satisfacer las necesidades comunes de un amplio espectro de clientes y de sus auditores y es posible, en consecuencia, que no incluya cada aspecto del sistema que cada cliente por separado pueda considerar importante en su entorno particular. Así mismo, debido a su naturaleza, puede ocurrir que los controles en una organización de servicios no prevengan o detecten todos los errores u omisiones en el procesamiento de transacciones o en la preparación de informes sobre las mismas. Así mismo, la extrapolación de cualquier evaluación de la efectividad a periodos futuros está sujeta al riesgo de que los controles en una organización de servicios puedan convertirse en inadecuados o fallar.

Opinión

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de las cuestiones mencionadas en este informe. Los criterios que utilizamos en la formación de nuestra opinión son los que se describen en la página [aa]. En nuestra opinión, en todos los aspectos materiales:

- (a) La descripción presenta fielmente el sistema [tipo o nombre del mismo] como se diseñó e implementó durante el periodo de [fecha] a [fecha];
- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la descripción estuvieron adecuadamente diseñados durante el periodo de [fecha] a [fecha]; y
- (c) Los controles que se probaron, que eran los necesarios para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de control indicados en la descripción se alcanzaron, funcionaron eficazmente durante el periodo de [fecha] a [fecha].

Descripción de las pruebas de controles

Los controles específicos que se probaron y la naturaleza, momento de realización y resultados de dichas pruebas se detallan en las páginas [yy-zz].

Usuarios a los que va dirigido y propósito

Este informe y la descripción de las pruebas de controles de las páginas [yy-zz] se ha preparado para los clientes que han utilizado el sistema [tipo o nombre del mismo] y para sus auditores, quienes tienen conocimiento suficiente para su tenerlos en cuenta, junto con otra información, incluida información sobre los controles aplicados por los propios clientes, al valorar los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros de los clientes.

[Firma del auditor del servicio]

[Fecha del informe del auditor del servicio]

[Dirección del auditor del servicio]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Ejemplo 2: Informe tipo 1 del auditor del servicio

Informe del auditor del servicio independiente sobre la descripción de los controles y su diseño

A: La organización de servicios XYZ

Alcance

Hemos sido contratados para informar sobre la descripción realizada por la organización de servicios XYZ de su sistema [tipo o nombre del mismo] a [fecha] para procesar transacciones de clientes que se muestra en las páginas [bb–cc] (la descripción), y sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción.¹⁹

No hemos aplicado ningún procedimiento con respecto a la eficacia operativa de los controles que se incluyen en la descripción y, en consecuencia, no expresamos una opinión sobre la misma.

Responsabilidades de la organización de servicios XYZ

La organización de servicios XYZ es responsable: de preparar la descripción y la afirmación adjunta a la misma que se muestra en la página [aa], incluido la integridad, exactitud y método de presentación de la descripción y de la afirmación; de prestar los servicios cubiertos por la descripción; de indicar los objetivos de control; y de diseñar, implementar y aplicar eficazmente los controles para alcanzar los objetivos de control indicados.

Responsabilidades del auditor del servicio

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la descripción realizada por la organización de servicios XYZ y sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control indicados en dicha descripción, basada en nuestros procedimientos. Hemos realizado nuestro encargo de conformidad con la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento que Proporcionan un Grado de Seguridad (ISAE) 3402 "Informes que proporcionan un grado de seguridad sobre los controles en una organización de servicios", emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Encargos de Aseguramiento. Dicha norma exige que cumplamos los requerimientos de ética y que planifiquemos y apliquemos nuestros procedimientos con el fin de obtener una seguridad razonable de que, en todos los aspectos materiales, la descripción se presenta fielmente y los controles están adecuadamente diseñados.

Un encargo que proporciona un grado de seguridad sobre la descripción y el diseño de los controles en una organización de servicios implica la aplicación de procedimientos para obtener evidencia sobre la información revelada en la descripción realizada por la organización de servicios de su sistema, y sobre el diseño de los controles. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor del servicio, así como de la valoración de los riesgos de que la descripción no se presente fielmente y de que los controles no estén adecuadamente diseñados. Un encargo de seguridad de este tipo también incluye la evaluación de la presentación general de la descripción, de la adecuación de los objetivos de control que se indican en la misma, y de la adecuación de los criterios detallados por la organización de servicios y que se describen en la página [aa].

Como indicamos anteriormente, no hemos aplicado ningún procedimiento con respecto a la eficacia operativa de los controles que se incluyen en la descripción y, en consecuencia, no expresamos una opinión sobre la misma.

¹⁹ Si no se incluyen algunos elementos de la descripción en el alcance del encargo, este hecho se deja claro en el informe.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Limitaciones de los controles en una organización de servicios

La descripción realizada por la organización de servicios XYZ se prepara para satisfacer las necesidades comunes de un amplio espectro de clientes y de sus auditores y es posible, en consecuencia, que no incluya cada aspecto del sistema que cada cliente por separado pueda considerar importante en su entorno particular. Así mismo, debido a su naturaleza, puede ocurrir que los controles en una organización de servicios no prevengan o detecten todos los errores u omisiones en el procesamiento de transacciones o en la preparación de informes sobre las mismas.

Opinión

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de las cuestiones mencionadas en este informe. Los criterios que utilizamos en la formación de nuestra opinión son los que se describen en la página [aa]. En nuestra opinión, en todos los aspectos materiales:

- (a) La descripción presenta fielmente el sistema [tipo o nombre del mismo] a [fecha] como se diseñó e implementó; y
- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción estaban adecuadamente diseñados a [fecha].

Usuarios a los que va dirigido y propósito

Este informe se ha preparado únicamente para los clientes que han utilizado el sistema [tipo o nombre del mismo] de la organización de servicios XYZ y para sus auditores, quienes tienen conocimiento suficiente para su tenerlo en cuenta, junto con otra información, incluida información sobre los controles aplicados por los propios clientes, al obtener conocimiento de los sistemas de información de los clientes relevantes para la preparación de información financiera.

[Firma del auditor del servicio]

[Fecha del informe del auditor del servicio]

[Dirección del auditor del servicio]

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 3

(Ref. Apartado A50)

Ejemplos de informes modificados del auditor del servicio

Los siguientes ejemplos informes modificados son sólo orientativos y no pretenden ser exhaustivos ni aplicables a todas las situaciones. Se basan en los ejemplos de informes del Anexo 2.

Ejemplo 1: Opinión con salvedades - la descripción del sistema realizada por la organización de servicios no se presenta fielmente, en todos los aspectos materiales.

...
Responsabilidades del auditor del servicio

...

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

La descripción adjunta indica en la página [mn] que la organización de servicios XYZ utiliza números de identificación de los operadores y claves para impedir accesos no autorizados al sistema. En base a nuestros procedimientos, los cuales incluyeron indagaciones mediante preguntas al personal y la observación de las actividades, hemos determinado que los números de identificación de los operadores y las claves se utilizan en las Aplicaciones A y B pero no en las Aplicaciones C y D.

Opinión con salvedades

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de las cuestiones mencionadas en este informe. Los criterios que utilizamos en la formación de nuestra opinión son los que se describen en la afirmación de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por la cuestión que se describe en el párrafo de Fundamento de la opinión con salvedades:

(a) ...

Ejemplo 2: Opinión con salvedades – los controles no están adecuadamente diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema realizada por la organización de servicios se alcancen aunque los controles funcionen eficazmente.

...
Responsabilidades del auditor del servicio

...

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Como se indica en la página [mn] de la descripción adjunta, de vez en cuando la organización de servicios XYZ realiza cambios en los programas de las aplicaciones con el fin de corregir deficiencias o de aumentar su capacidad. Los procedimientos que se siguen para determinar si se deben realizar cambios, para el diseño de los cambios y para su implementación, no incluyen su revisión y aprobación por personas autorizadas que sean independientes de las que participan en la realización de los cambios. Tampoco se han establecido requisitos de probar tales cambios o de proporcionar los resultados de las pruebas a un revisor autorizado antes de implementar los cambios.

Opinión con salvedades

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de las cuestiones mencionadas en este informe. Los criterios que utilizamos en la formación de nuestra opinión son los que se describen en la afirmación de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por la cuestión que se describe en el párrafo de Fundamento de la opinión con salvedades:

(a) ...

Ejemplo 3: Opinión con salvedades – los controles no funcionaron con eficacia durante el periodo especificado (sólo en informes tipo 2)

...
Responsabilidades del auditor del servicio

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

La organización de servicios XYZ afirma en su descripción que ha puesto en funcionamiento controles automatizados para conciliar los cobros por reembolsos de préstamos con el output generado. Sin embargo, como se indica en la página [mn] de la descripción, dicho control no funcionó eficazmente durante el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa y el dd/mm/aaaa debido a un error de programación. El resultado fue que no se cumpliera el objetivo de control "Los controles proporcionan una seguridad razonable de que se registran adecuadamente los cobros por reembolsos de préstamos" durante el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa y el dd/mm/aaaa. El [fecha] XYZ implementó un cambio en el programa que realiza el cálculo y nuestras pruebas indican que funcionó eficazmente durante el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa y el dd/mm/aaaa.

Opinión con salvedades

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de las cuestiones mencionadas en este informe. Los criterios que utilizamos en la formación de nuestra opinión son los que se describen en la afirmación de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por la cuestión que se describe en el párrafo de Fundamento de la opinión con salvedades:

Ejemplo 4: Opinión con salvedades – El auditor del servicio no puede obtener evidencia adecuada y suficiente

...
Responsabilidades del auditor del servicio

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

La organización de servicios XYZ afirma en su descripción que ha puesto en funcionamiento controles automatizados para conciliar los cobros por reembolsos de préstamos con el output generado. No obstante, los registros electrónicos de la realización de dicha conciliación durante el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa y el dd/mm/aaaa fueron borrados como resultado de un error de procesamiento informático, y en consecuencia no pudimos probar el funcionamiento de dicho control durante ese periodo. En consecuencia, no pudimos determinar si el objetivo de control "Los controles proporcionan una seguridad razonable de que se registran adecuadamente los cobros por reembolsos de préstamos" funcionó eficazmente durante el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa y el dd/mm/aaaa.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Opinión con salvedades

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de las cuestiones mencionadas en este informe. Los criterios que utilizamos en la formación de nuestra opinión son los que se describen en la afirmación de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por la cuestión que se describe en el párrafo de Fundamento de la opinión con salvedades:

(a) ...

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4400 -(Antes NIA 920)
ENCARGOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS SOBRE INFORMACIÓN FINANCIERA

(Esta norma está en vigor)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	1-3
Objetivos de un encargo de procedimientos acordados	4-6
Principios básicos de un encargo de procedimientos acordados	7-8
Fijación de los términos del encargo	9-12
Planificación	13
Documentación	14
Procedimientos y evidencia	15-16
Informe	17-18
Anexo 1: Ejemplo de carta de encargo para un encargo de procedimientos acordados	
Anexo 2: Ejemplo de un informe sobre hechos concretos detectados relativos a las cuentas a pagar	

La Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR, ISRS por sus siglas en inglés) 4400, Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Seguridad y Servicios Relacionados”, que establece la aplicación y autoridad de las NISR.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

1. La finalidad de esta Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y suministrar criterios sobre la responsabilidad profesional del auditor cuando se ejecuta un encargo de realización de procedimientos acordados sobre información financiera y en relación con la forma y contenido del informe que emite el auditor como resultado de dicho encargo.
2. Esta NISR se refiere a encargos relacionados con la información financiera. No obstante, puede aplicarse a otros encargos relativos a información no financiera siempre que el auditor tenga conocimiento adecuado de las cuestiones relativas al encargo, y existan criterios razonables en los que el auditor pueda basar sus conclusiones. Los criterios suministrados por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) pueden ser también útiles para el auditor en la aplicación de esta NISR.
3. Un encargo de este tipo puede suponer que el auditor aplique determinados procedimientos a partidas concretas de la información financiera (por ejemplo, cuentas a cobrar o a pagar, compras a empresas vinculadas o ventas y beneficios de un segmento concreto de la entidad), a un estado financiero concreto (por ejemplo, el balance) o incluso a un conjunto completo de estados financieros.

Objetivos de un encargo de procedimientos acordados

4. **El objetivo de un encargo de este tipo es que el auditor¹ aplique los procedimientos de auditoría que haya acordado con el cliente y, en su caso, con terceros interesados, informando sobre los hechos concretos detectados.**
5. El auditor no expresa ningún tipo de opinión, dado que se limita a informar sobre los hechos concretos detectados. En consecuencia, son los usuarios del informe los que evalúan por sí mismos los procedimientos aplicados y los hechos concretos detectados por el auditor y extraen sus propias conclusiones sobre el trabajo de este último.
6. El uso de este informe queda restringido a quienes han acordado los procedimientos a desarrollar dado que aquellas personas que desconozcan las razones de aplicar esos procedimientos podrían interpretar incorrectamente los resultados.

Principios básicos de un encargo de procedimientos acordados

7. **El auditor debe respetar el Código de Ética Profesional promulgado por la IFAC.**

Los principios básicos que rigen la responsabilidad profesional del auditor en este tipo de encargos son los indicados a continuación:

- (a) Integridad;
- (b) Objetividad;
- (c) Formación continuada y competencia profesional;
- (d) Secreto profesional;
- (e) Comportamiento profesional; y
- (f) Normas técnicas.

La independencia del auditor no es un requisito necesario en los encargos de procedimientos acordados. Sin embargo, los términos u objetivos de un encargo concreto o las normas nacionales aplicables pueden exigir del auditor el cumplimiento de los requisitos de independencia del Código de Ética de la IFAC. Cuando el auditor no sea independiente, esta circunstancia deberá ponerse de manifiesto en el informe de hechos concretos detectados.

¹ El término "auditor" es utilizado a lo largo de los pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Seguridad en la descripción de trabajos de auditoría, de revisión, y otros servicios de seguridad u o servicios relacionados. Esta referencia no supone que el profesional que lleve a cabo el trabajo de revisión, otro trabajo de seguridad o servicios relacionados deba ser el auditor de las cuentas anuales de la entidad.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

8. El auditor deberá realizar un encargo de este tipo de acuerdo con la presente NISR y con los términos del encargo.

Fijación de los términos del encargo

9. El auditor debe asegurarse de que los representantes de la entidad y también otros terceros que vayan a recibir copia del informe sobre hechos concretos detectados tienen un claro entendimiento de los procedimientos acordados y de los términos del encargo. Entre los aspectos que deben acordarse pueden citarse los siguientes:

- La naturaleza del encargo, incluida la manifestación expresa de que los procedimientos a aplicar no constituyen ni una auditoría ni una revisión limitada, y que, en consecuencia, no se expresará opinión con ningún grado de seguridad.
- La finalidad del encargo.
- La naturaleza de los elementos, saldos, partidas o estados financieros a los que deban aplicarse los procedimientos acordados.
- La naturaleza y alcance de los procedimientos concretos a aplicar.
- La forma y contenido del informe sobre procedimientos acordados que se espera emitir y, en su caso, los hechos concretos detectados.
- Limitaciones a la distribución del informe de hechos concretos detectados. Cuando tales limitaciones entren en conflicto con la ley o la regulación, el auditor no debe aceptar el encargo.

10. En determinadas circunstancias, como, por ejemplo, cuando los procedimientos hayan sido acordados con organismos reguladores, representantes de un sector de actividad y representantes de la profesión contable, es posible que el auditor no pueda discutir los procedimientos con todos los interesados que recibirán el informe. Entonces debe evaluar, entre otras cuestiones, la posibilidad de intercambiar impresiones sobre los procedimientos a aplicar con los representantes adecuados de las partes implicadas, revisando la correspondencia significativa recibida de las mismas o enviándoles un borrador del tipo de informe que se prevé emitir.

11. En beneficio tanto del cliente como del auditor, éste envía una carta de encargo especificando los aspectos claves del nombramiento. Con ello se confirma la aceptación del encargo por parte del auditor y ayuda a evitar malentendidos en relación con cuestiones tales como los objetivos y alcance del encargo, la responsabilidad del auditor y el modelo de informe a emitir.

12. Entre la información a incluir en la carta de encargo se encuentran:

- Una relación de los procedimientos a aplicar, de acuerdo con lo acordado entre las partes implicadas.
- Una manifestación de que la distribución del informe sobre hechos concretos detectados se restringirá a las partes que han acordado los procedimientos a aplicar.

Además, el auditor debe evaluar la posibilidad de adjuntar a la carta de encargo un borrador del tipo de informe de hechos concretos detectados que se prevé emitir. En el Anexo 1 de esta NISR se recoge un ejemplo de carta de encargo para procedimientos acordados.

Planificación

13. El auditor debe planificar su trabajo al objeto de realizar su trabajo de manera efectiva.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Documentación

14. El auditor debe documentar los asuntos que se consideran importantes a la hora de obtener evidencia en la que basar los hechos concretos detectados, y para dejar constancia de que el encargo se ha realizado de acuerdo con la presente NISR y con los términos del mismo.

Procedimientos y evidencia

15. El auditor debe aplicar los procedimientos acordados con el cliente y utilizar la evidencia obtenida como base para su informe sobre los hechos concretos detectados.
16. Los procedimientos acordados en un encargo de este tipo pueden incluir:
 - Indagaciones y análisis.
 - Comprobación de cálculos, comparaciones y otras pruebas de exactitud aritmética.
 - Observación.
 - Inspección.
 - Obtención de confirmaciones.

El Anexo 2 a esta NISR es un modelo de informe en el que, a modo de ejemplo, aparece una lista de procedimientos que pueden ser utilizados como una parte de un encargo típico de procedimientos acordados..

Informe

17. El informe sobre un encargo de procedimientos acordados debe describir el propósito y los procedimientos acordados con el detalle suficiente como para permitir al lector comprender la naturaleza y alcance del trabajo llevado a cabo.
18. Los informes de hechos concretos detectados deberían contener:
 - (a) Título;
 - (b) Destinatario (normalmente el cliente que encargó al auditor la realización de determinados procedimientos acordados);
 - (c) Identificación de la información financiera o no financiera concreta sobre la que se aplican los procedimientos acordados;
 - (d) Manifestación acerca de que los procedimientos aplicados son los acordados con el destinatario del informe;
 - (e) Manifestación de que la actuación se ha realizado de acuerdo con la NISR aplicable a este tipo de encargos o con las normas nacionales o prácticas correspondientes;
 - (f) Cuando sea aplicable, manifestación de que el auditor no es independiente de la entidad;
 - (g) Identificación del propósito para el que se aplican los procedimientos en cuestión;
 - (h) Lista de los procedimientos concretos aplicados;
 - (i) Descripción de los hechos concretos detectados, incluyendo, con suficiente nivel de detalle, los errores o las excepciones que hayan podido encontrarse;
 - (j) Manifestación de que los procedimientos aplicados no constituyen una auditoría, ni una revisión y que, por lo tanto, no se expresa opinión alguna;
 - (k) Manifestación de que, de haber llevado a cabo el auditor procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, podrían haberse puesto de manifiesto otras cuestiones sobre las cuales se habría informado ;

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (l) Manifestación de que la distribución del informe queda limitada a aquellas partes con las que se han acordado los procedimientos a realizar.
- (m) Manifestación, en su caso, de que el informe se refiere únicamente a los elementos, saldos, partidas o información financiera y no financiera especificados en el mismo y que, por tanto, no es extensible a los estados financieros de la entidad, considerados en su conjunto;
- (n) Fecha del informe;
- (o) Dirección del auditor; y
- (p) Firma del auditor.

El Anexo 2 a esta NISR incluye un ejemplo de informe sobre hechos concretos detectados emitido en relación con un encargo de procedimientos acordados sobre información financiera.

Perspectiva desde el Sector Público

1. El informe de un encargo del Sector Público puede no ser de uso restringido únicamente para las personas que han acordado los procedimientos a aplicar sino que también tengan acceso a él un número más amplio de entidades o personas (por ejemplo, en el caso de una investigación parlamentaria sobre una entidad pública concreta o sobre un departamento gubernamental).

2. También hay que señalar que los encargos del sector Público varían significativamente, por lo que deben distinguirse cuidadosamente los encargos que son realmente de procedimientos acordados de otros que se espera que sean auditorías de información financiera, tales como los informes de eficiencia o eficacia.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 1

Ejemplo de carta de encargo de un encargo de procedimientos acordados

La carta de encargo que figura a continuación puede utilizarse como guía, junto con las consideraciones incluidas en el párrafo 9 de esta NISR, si bien no pretende ser un modelo estándar. Su contenido debe adaptarse de acuerdo con los requerimientos y circunstancias concretas de cada caso.

Al Consejo de Administración o al órgano correspondiente que contrata al auditor.

Esta carta tiene por objeto manifestarles nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro encargo, así como la naturaleza y limitaciones de los servicios que nos disponemos a prestarles. Nuestro encargo será realizado de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencias a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a "Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera", y así lo indicaremos en el informe.

Hemos acordado realizar los procedimientos mencionados a continuación e informar sobre los hechos concretos detectados en nuestro trabajo:

(Descripción de la naturaleza, calendario y alcance del trabajo a realizar, incluida referencia específica, en su caso, a los documentos y registros a examinar, individuos con los que se contactará y terceras personas de las que se obtendrán confirmaciones).

Los procedimientos que aplicaremos tienen la única finalidad de ayudarles en (indicar el propósito).

Nuestro informe se elabora exclusivamente para su información y no podrá ser utilizado para ningún otro propósito.

Los procedimientos que aplicaremos no constituyen una auditoría, ni una revisión, realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencias a las normas o prácticas nacionales correspondientes) y, en consecuencia, no se expresaremos opinión alguna.

Esperamos poder contar con la cooperación total del personal a su servicio, y confiamos en que se pongan a nuestra disposición todos los registros, documentación y otra información solicitada en relación con nuestro encargo.

Nuestros honorarios, que serán facturados a medida que se vaya realizando el trabajo, se basan en el tiempo empleado por las personas asignadas al encargo, más los gastos en que incurran. Las tarifas horarias varían de acuerdo con el nivel de responsabilidad, experiencia y competencia del personal asignado al trabajo.

Les rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta a esta carta en señal de conformidad con los términos y condiciones contratados, incluyendo los procedimientos concretos cuya realización hemos acordado.

XYZ & Co

Conformidad en representación de la empresa

Nombre y cargo

Fecha

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 2

Ejemplo de un informe sobre hechos concretos detectados relativos a las cuentas a pagar

INFORME SOBRE HECHOS CONCRETOS DETECTADOS

A (aquellos que contrataron al auditor)

Hemos llevado a cabo los procedimientos acordados con Vds., que se indican más abajo en relación con las cuentas a pagar a (fecha) de la empresa ABC, incluidas en los cuadros adjuntos (que no aparecen en este ejemplo). Nuestro encargo ha sido realizado de acuerdo con las Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a los "Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera". Tales procedimientos, que se han diseñado con el único propósito de ayudarles en su evaluación de la validez de las cuentas a pagar, son, en resumen, los siguientes:

1. Hemos obtenido y comprobado la suma de las cuentas a pagar en el balance de comprobación de sumas y saldos a ... (fecha), preparado por la Empresa ABC, habiendo comprobado, además, la coincidencia de este total con el saldo de la cuenta del libro Mayor correspondiente.
2. Hemos comprobado la coincidencia de la lista con los principales proveedores y los importes adeudados a los mismos a ... (fecha) adjunta (que no se incluye en este ejemplo), con los correspondientes nombres y saldos en el balance de comprobación de sumas y saldos.
3. Hemos obtenido estados de cuentas de los proveedores o les hemos solicitado la confirmación de sus saldos a ... (fecha).
4. Hemos comparado estos estados de cuentas o confirmaciones con los saldos indicados en el procedimiento 2. Para los importes no coincidentes, hemos obtenido de la empresa ABC la conciliación correspondiente. Para las conciliaciones obtenidas, hemos identificado y confeccionado una lista de las facturas, notas de abono y cheques pendientes de liquidación, por un importe superior a xxx. Hemos situado y examinado tales facturas y notas de abono recibidas con posterioridad y los cheques pagados con posterioridad y hemos comprobado que, efectivamente, han sido tenidos en cuenta como pendientes de liquidación en la conciliación.

A continuación informamos de los hechos detectados:

- (a) Con respecto al procedimiento 1, la suma es correcta y el importe total de las cuentas a pagar en el balance de situación coincide con el saldo en el libro Mayor..
- (b) Con respecto al procedimiento 2, los importes comprobados coinciden.
- (c) Con respecto al procedimiento 3, obtuvimos estados de cuentas de todos los proveedores.
- (d) En relación con el procedimiento 4, hemos comprobado que los saldos coinciden o, para aquellos en los que existían discrepancias, hemos comprobado que la Empresa ABC ha preparado las oportunas conciliaciones y que las notas de abono, facturas y cheques pendientes de liquidación, de importe superior a xxx, han sido adecuadamente identificados como partidas de conciliación, a excepción de los siguientes casos:

(detalle de las excepciones)

Dado que los procedimientos anteriormente descritos no constituyen ni una auditoría, ni una revisión, realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes), no expresamos opinión alguna sobre las cuentas a pagar a (fecha).

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

En el caso de haber aplicado procedimientos adicionales o de haber realizado una auditoría, o una revisión de los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes, se podrían haber puesto de manifiesto otros asuntos sobre los que les habríamos informado.

Nuestro informe se emite exclusivamente para el propósito indicado en el primer párrafo de este informe y para su información y no debe ser utilizado para fines diferentes al indicado ni ser distribuido a terceras personas. Este informe se refiere exclusivamente a los saldos y partidas indicados más arriba y no es extensible a los estados financieros de la Empresa ABC, considerados en su conjunto.

AUDITOR

Fecha

Dirección.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4410 - (Antes NIA 930)
ENCARGOS DE COMPILACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(Esta norma está en vigor)

CONTENIDO

.....	Apartado
Introducción	1-2
Objetivo de un encargo de compilación	3-4
Principios básicos de un encargo de compilación	5-6
Fijación de los términos del encargo	7-8
Planificación.....	9
Documentación.....	10
Procedimientos.....	11-17
Informe	18-19
Anexo 1: Ejemplo de carta de encargo para un mandato de compilación	
Anexo 2: Ejemplos de informes de compilación	

La Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR, ISRS por sus siglas en inglés) 4410, Encargos para compilar estados financieros debe interpretarse en el contexto del "Prólogo a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión y Otros Servicios de Seguridad y Servicios Relacionados", que establece la aplicación y autoridad de las NISR

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Introducción

1. La finalidad de esta Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) es establecer reglas y suministrar criterios sobre la responsabilidad profesional del experto contable ⁽¹⁾ cuando se ejecuta un encargo de compilación de estados financieros y en relación con el formato y contenido del informe que emite el experto contable como resultado de dicho encargo.
2. Esta NISR se refiere a encargos de compilación de información financiera. No obstante, puede aplicarse a otros encargos de compilación de información no financiera, siempre que el experto contable tenga conocimiento adecuado de las cuestiones relativas al encargo. Los encargos cuyo objeto es la ayuda a un cliente en la preparación de estados financieros (por ejemplo, en la selección de una política contable apropiada), no constituyen un encargo de compilación de información financiera.

Objetivo de un encargo de compilación

3. **El objetivo de un encargo de compilación es que el experto contable aplique su experiencia contable, distinta de su experiencia de auditoría, para recopilar, clasificar y resumir información financiera.** Esto normalmente supone reducir datos detallados a una forma manejable y comprensible sin necesidad de verificar las afirmaciones en las que se basa dicha información. Los procedimientos empleados no están diseñados y no capacitan al experto contable para expresar ninguna seguridad sobre la información financiera. Sin embargo, los usuarios de la información financiera compilada obtienen algún beneficio como resultado de la intervención del experto contable, dado que el servicio ha sido realizado con competencia y diligencia profesionales.
4. Un encargo de compilación comprende, normalmente, la preparación de estados financieros (que pueden no constituir un conjunto completo de estados financieros), si bien pueden incluir también la recolección, clasificación y resumen de otra información financiera.

Principios generales de un encargo de compilación

5. **El experto contable debe respetar el Código de Ética Profesional promulgado por la IFAC.** Los principios de ética que rigen la responsabilidad profesional del experto contable en este tipo de encargos son los siguientes:
 - (a) Integridad;
 - (b) Objetividad;
 - (c) Competencia y diligencia profesionales;
 - (d) Secreto profesional;
 - (e) Comportamiento profesional; y
 - (f) Normas técnicas.

La independencia del experto contable no es un requerimiento necesario en los encargos de compilación. Sin embargo, cuando el experto contable no sea independiente, esta circunstancia se pondrá de manifiesto en su informe.

6. **El experto contable emitirá un informe en todos los casos en los que figure su nombre relacionado con la información financiera compilada.**

Fijación de los términos del encargo

¹ A los fines de esta NISR y para distinguir entre una auditoría y un encargo de compilación, a lo largo de todo el documento se usa el término de "experto contable".

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- 7. El experto contable se asegurará de que existe un claro entendimiento entre él y el cliente en cuanto a los términos del encargo. Entre los aspectos que deben tenerse en cuenta pueden citarse los siguientes:**
- La naturaleza del encargo, incluida la manifestación expresa de que los procedimientos a aplicar no constituyen una auditoría ni una revisión, y que, en consecuencia, no se expresará ningún tipo de seguridad.
 - El hecho de que no se puede confiar que el encargo desvele errores, actos ilegales u otras irregularidades, como, por ejemplo, fraudes o desfalcos que pudieran existir.
 - La naturaleza de la información que debe ser suministrada por el cliente.
 - El hecho de que la Dirección de la entidad es responsable de la exactitud e integridad de la información suministrada al experto contable con el fin de que la información financiera compilada sea completa y exacta.
 - Los criterios contables bajo los que se va a compilar la información financiera y el hecho de que se dará detalle de cualquier desviación con respecto a los mismos.
 - El uso y distribución previstos de la información, una vez compilada.
 - El formato del informe a emitir por el experto contable sobre la información financiera compilada.
- 8. La carta de encargo sirve de ayuda en la planificación del trabajo de compilación. En beneficio tanto del cliente como del experto contable, éste envía una carta de encargo especificando los aspectos clave del nombramiento. Con ello se confirma la aceptación del encargo por parte del experto contable y se ayuda a evitar malentendidos en relación con cuestiones tales como los objetivos y alcance del encargo, la responsabilidad del experto contable y el formato de informe a emitir. En el Anexo 1 se incluye un modelo de carta de encargo para un trabajo de compilación.**

Planificación

- 9. El experto contable planificará su trabajo al objeto de realizar el encargo de manera efectiva.**

Documentación

- 10. El experto contable documentará los asuntos que se consideran importantes a la hora de dejar evidencia de que el encargo se ha realizado de acuerdo con la esta NISR y con los términos del encargo.**

Procedimientos

- 11. El experto contable obtendrá un conocimiento general del negocio y de las operaciones de la entidad y estará familiarizado con los principios y prácticas contables del sector en que opera la entidad y con el formato y contenido de la información financiera adecuado en las circunstancias.**
- 12. Para compilar información financiera, el experto contable necesita una comprensión general de la naturaleza de las transacciones de negocio de la entidad, el formato de sus registros contables y los criterios contables en los que se basa la información financiera que se presenta. Normalmente, el experto contable obtiene conocimiento de estos asuntos mediante su experiencia acumulada con la entidad o la indagación a través del personal de la misma.**
- 13. Aparte de lo indicado en esta NISR, normalmente no se requiere que el experto contable:**
- (a) haga preguntas a la Dirección con el objeto de evaluar la fiabilidad e integridad de la información proporcionada;**

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (b) evalúe los controles internos;
 - (c) verifique ningún asunto; o
 - (d) verifique ninguna explicación.
14. Si el experto contable detectara que la información suministrada por la Dirección es incorrecta, está incompleta o, en general, no es satisfactoria, considerará si lleva a cabo los procedimientos anteriores y solicitará información adicional a la Dirección. Si ésta se negara a facilitar más información, el experto contable se retirará del encargo e informará a la entidad de las razones que le obligan a ello.
15. El experto contable leerá la información compilada y determinará si parece adecuada en aspectos formales y si está libre de incorrecciones significativas que resulten obvias. En este sentido, las incorrecciones pueden ser:
- Errores en la aplicación del marco de información financiera aplicable.
 - Falta de revelación del marco de información financiera y sobre cualquier desviación conocida respecto al mismo.
 - Falta de revelación de otros asuntos significativos que han llegado al conocimiento del experto contable.
- El marco de información financiera aplicable y cualesquiera desviaciones conocidas con respecto al mismo serán revelados dentro de la información financiera, aunque sus efectos no necesitan estar cuantificados.
16. Si el experto contable detectara incorrecciones significativas intentará acordar las correcciones necesarias con la entidad. Si éstas no se hicieran y la información financiera se considerara engañosa, el experto contable se retirará del encargo.

Responsabilidades de la Dirección

17. El experto contable obtendrá de la Dirección un reconocimiento expreso de su responsabilidad sobre la presentación de la información financiera y de su aprobación. Dicho reconocimiento puede hacerse mediante manifestaciones de la Dirección que cubran la exactitud e integridad de los datos contables y la revelación completa de toda la información relevante y significativa al experto contable.

Informes sobre un encargo de compilación

18. Los informes sobre encargos de compilación contendrán lo siguiente (2):
- (a) Título;
 - (b) Destinatario;
 - (c) Manifestación de que la actuación se ha realizado de acuerdo con la NISR aplicable a los encargos de compilación, o con las normas o prácticas nacionales correspondientes;
 - (d) Cuando sea aplicable, manifestación de que el experto contable no es independiente de la entidad;
 - (e) Identificación de la información financiera, haciendo constar que se basa en información proporcionada por la Dirección;
 - (f) Manifestación de que la Dirección es responsable de la información financiera compilada por el experto contable;

2 Puede ser también apropiado que el experto contable haga referencia al propósito especial para el que ha sido preparada la información (o parte de ella). Alternativamente, o adicionalmente, el experto contable puede incluir algún párrafo de cautela pensado para asegurarse de que dicha información no se usa con una finalidad distinta de la prevista.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

- (g) Manifestación de que los procedimientos aplicados no constituyen una auditoría, ni una revisión y que, por lo tanto, de que no se expresa ningún tipo de seguridad sobre la información financiera;
- (h) Un párrafo, cuando se considere necesario, que llame la atención sobre la revelación de desviaciones significativas con respecto al marco de información financiera aplicable;
- (i) Fecha del informe;
- (j) Dirección del experto contable; y
- (k) Firma del experto contable.

El Anexo 2 incluye ejemplos de informes de compilación.

19. La información financiera compilada por el experto contable contendrá una referencia tal como "No Auditado ", "Compilado sin Auditoría ni Revisión "o "Véase Informe de Compilación" en cada página de la información financiera o en la portada del conjunto completo de estados financieros.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 1

Ejemplo de carta de encargo para un mandato de compilación

La carta de encargo que figura a continuación puede utilizarse como guía, junto con las consideraciones incluidas en el párrafo 7 de esta NISR y su contenido debe adaptarse de acuerdo con los requerimientos y circunstancias concretas de cada caso. Este ejemplo es para la compilación de estados financieros.

Al Consejo de Administración o a los representantes de la Dirección

Esta carta tiene por objeto manifestarles nuestro entendimiento de los términos de nuestro encargo, así como la naturaleza y limitaciones de los servicios que nos disponemos a prestarles.

Ustedes han solicitado que desarrollemos los siguientes servicios:

Basados en la información que ustedes proporcionen, compilaremos, de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a encargos de compilación, el balance de situación de la sociedad ABC al 31 de diciembre de 20XX y la cuenta de pérdidas y ganancias y el estado de flujos de efectivo para el ejercicio terminado en dicha fecha, bajo el criterio de caja. No llevaremos a cabo una auditoría ni una revisión de dichos estados financieros. Por consiguiente, no se expresará seguridad alguna sobre los estados financieros. Se espera que nuestro informe sobre los estados financieros de la sociedad ABC tenga la siguiente redacción:

(Ver Anexo 2)

La Dirección es responsable tanto de la exactitud como de la integridad de la información que nos han suministrado y es responsable también ante los usuarios por la información financiera compilada por nosotros. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados y la selección y aplicación de políticas contables adecuadas. No se puede confiar en que nuestro trabajo revele si existen fraudes o errores, o actos ilegales. Sin embargo, les informaremos de cualquier asunto de este tipo que llegue a nuestro conocimiento.

La información será preparada de acuerdo con (marco de información financiera aplicable). Cualesquiera desviaciones detectadas respecto a este marco serán reveladas dentro de los estados financieros y, cuando se considere necesario, se hará mención de ellas en nuestro informe de compilación.

Entendemos que el uso y distribución que se piensa dar a la información que hemos compilado es [especificar] y que, si este uso cambiara en algún aspecto significativo, ustedes nos informarán.

Esperamos poder contar con la cooperación total del personal a su servicio, y confiamos en que se pongan a nuestra disposición todos los registros, documentación y otra información solicitada en relación con nuestro encargo de compilación.

Nuestros honorarios, que serán facturados a medida que se vaya realizando el trabajo, se basan en el tiempo empleado por las personas asignadas al encargo, más los gastos en que incurran. Las tarifas horarias varían de acuerdo con el nivel de responsabilidad, experiencia y competencia del personal asignado al trabajo.

Esta carta será efectiva para los años sucesivos a menos que se cancele, corrija, o sustituya.

Les rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta a esta carta en señal de conformidad con los términos y condiciones contratados para la compilación de sus estados financieros.

Firma.

Conformidad en representación de la empresa (nombre, cargo y fecha)

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

Anexo 2

Ejemplos de Informes de Compilación

Ejemplo de informe sobre un encargo de compilación de estados financieros

INFORME DE COMPILACIÓN

A...

Basados en la información proporcionada por la Dirección, hemos compilado, de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a encargos de compilación, el balance de situación de la sociedad ABC al 31 de diciembre de 20XX y la cuenta de pérdidas y ganancias y el estado de flujos de efectivo para el ejercicio terminado en dicha fecha, cuya preparación es responsabilidad de la Dirección de la Sociedad. No hemos auditado ni revisado dichos estados financieros y, por tanto, no expresamos seguridad alguna sobre los mismos. (3)

(Experto contable)

Fecha

Dirección

Ejemplo de informe sobre un encargo de compilación de estados financieros con un párrafo adicional que llama la atención sobre una desviación con respecto al marco de información financiera aplicable

INFORME DE COMPILACIÓN

A...

Basados en la información proporcionada por la Dirección, hemos compilado, de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a encargos de compilación, el balance de situación de la sociedad ABC al 31 de diciembre de 20XX y la cuenta de de pérdidas y ganancias y el estado de flujos de efectivo para el ejercicio terminado en dicha fecha, cuya preparación es responsabilidad es de la Dirección de la Sociedad. No hemos auditado ni revisado dichos estados financieros y, por tanto, no expresamos seguridad alguna sobre los mismos. (4)

Llamamos su atención sobre lo expuesto en la Nota X a los estados financieros, ya que la Dirección ha decidido no capitalizar los arrendamientos financieros de instalaciones y maquinaria, lo cual representa una desviación con respecto al marco de información financiera aplicable.

(Experto contable)

Fecha

Dirección

3 Véase nota al pie 2.

4 Véase nota al pie 2.

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

"Esta Norma Internacional de Auditoría / Norma Internacional de Control de Calidad / Norma Internacional sobre Compromisos de Revisión / Norma Internacional para Compromisos de Aseguramiento / Norma Internacional sobre Servicios Relacionados / Glosario de Términos, de manera colectiva las "Normas Internacionales" del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, publicadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en abril de 2010 en idioma inglés, han sido traducidas al español en 2011 por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, con el apoyo del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, o del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y son reproducidas con autorización de la IFAC. El proceso de traducción de estas Normas Internacionales fue considerado por la IFAC y la traducción fue conducida de acuerdo con la "Declaración de Política - Política para la traducción y reproducción de las normas publicadas por la IFAC." El texto aprobado de todas las Normas Internacionales es aquel publicado por la IFAC en idioma inglés.

Texto en idioma inglés de las Normas Internacionales © 2010 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en idioma español de las Normas Internacionales © 2011 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Originalmente publicado en inglés en el Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (Manual de Control de Calidad Internacional, Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Pronunciamientos sobre Servicios Relacionados) (abril 2010) ISBN 978-1-60815-052-6.

Reproducción permitida dentro de Colombia. Todos los derechos existentes, incluyendo el copyright, son reservados fuera del territorio colombiano. Y, "Este Código de Ética para Contadores Profesionales del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en julio de 2009 en idioma inglés, ha sido traducido al idioma español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en el 2010, y es reproducido con autorización de la IFAC. El proceso de traducción del Código de Ética para Contadores Profesionales fue considerado por la IFAC y la traducción fue realizada de acuerdo con la "Declaración de Política - Política para la traducción y reproducción de las normas publicadas por la IFAC." El texto aprobado de todas las Normas Internacionales es aquel publicado por la IFAC en idioma inglés.

Texto en idioma inglés del Código de Ética para Contadores Profesionales © 2009 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en idioma español del Código de Ética para Contadores Profesionales © 2012 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: Code of Ethics for Professional Accountants (july 2009) ISBN: 978-1-60815-035-9.

Reproducción permitida dentro de Colombia. Todos los derechos existentes, incluyendo el copyright, son reservados fuera del territorio colombiano.