

Norma Internacional de Auditoría

Norma Internacional de Auditoría para
Auditorías de Estados Financieros de
Entidades Menos Complejas (NIA
para EMC)

Incluidas las modificaciones de
concordancia con otras normas
internacionales

Acerca del IAASB

Este documento ha sido preparado por el personal del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). No constituye un pronunciamiento obligatorio del IAASB, ni modifica, amplía o invalida las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) u otras Normas Internacionales del IAASB.

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

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones para su uso por todos los contadores profesionales bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board [PIOBG]), que supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB (IAASB Consultative Advisory Group), que proporciona aportaciones al interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones.

Para derechos de autor, marcas registradas e información sobre permisos favor ver la [página 37](#).

BASES DE LAS CONCLUSIONES: NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA PARA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES MENOS COMPLEJAS

CONTENIDO

	Página
Sección A – Introducción	5
Antecedentes	5
Borrador en fase de consulta de la Propuesta de NIA para EMC	6
Borrador en fase de consulta de la Propuesta de la Parte 10, Auditorías de Estados Financieros del Grupo de la propuesta de la NIA para EMC	7
Cuestiones de interés público	8
Sección B – Seguridad razonable	12
Antecedentes	12
Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta	13
Decisiones del IAASB	13
Sección C – Naturaleza independiente de la NIA para EMC	14
Antecedentes	14
Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta	14
Decisiones del IAASB	15
Sección D – Autoridad	16
Antecedentes	16
Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta	16
Decisiones del IAASB	17
Sección E – Proporcionalidad de la Norma	20
Antecedentes	20
Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta	20
Decisiones del IAASB	22
Sección F – Auditorías de grupo	25
Antecedentes	25
Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta	26
Decisiones del IAASB	26

Sección G – Otros	27
800-Series	27
Requerimientos de ética relevantes y gestión de la calidad en la firma	27
Carta compromiso del encargo	28
Negocio en marcha	28
Materialidad	29
Respuestas a los riesgos evaluados de incorrección material	30
Eventos subsecuentes	32
Informe	32
Nueva consulta	33
Sección H – Modificaciones de concordancia	34
Sección I – Fecha de entrada en vigor	35
Sección J – Mantenimiento	36
Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta	36
Decisiones del IAASB	36

El personal del IAASB ha preparado las Bases de las Conclusiones. Se relaciona con, pero no forma parte de, la NIA para EMC ni de las modificaciones de concordancia con otras Normas Internacionales.

La NIA para EMC y las modificaciones de concordancia con otras normas internacionales fueron aprobadas en la reunión del IAASB de septiembre de 2023 con los votos afirmativos de 17 de los 18 miembros del IAASB.¹

Sección A – Introducción

Antecedentes

1. Entre 2005 y 2009 se aclararon y revisaron las NIA con vistas a su aplicación en auditorías de entidades de todos los tamaños y complejidades. Como parte de la revisión posterior a la implementación (que se completó en 2013), el IAASB realizó una encuesta que destacó una serie de preocupaciones en torno a la escalabilidad y proporcionalidad de los requerimientos dentro de las NIA, y la naturaleza y el alcance de la documentación requerida.
2. Al considerar los hallazgos de la revisión posterior a la implementación, el IAASB reconoció que el volumen y la complejidad de las normas pueden representar desafíos para las auditorías de Entidades Menos Complejas (EMC). En consecuencia, el IAASB reconoció en su Estrategia para 2015-2019 que, para lograr una implementación efectiva a nivel mundial, sus normas deben ser y ser consideradas como proporcionales y escalables para auditorías de todos los tamaños y niveles de complejidad.
3. Tras el trabajo inicial del personal y un grupo informal de miembros actuales y anteriores del Consejo y otros expertos externos en diferentes momentos durante 2017-2018, se estableció un Grupo de trabajo del IAASB a principios de 2019 para avanzar en el desarrollo de un Documento de Discusión como parte de la recopilación de información e investigación del Consejo sobre el tema de la aplicación de las NIA a las auditorías de los estados financieros de las EMC, incluido un enfoque en la escalabilidad y proporcionalidad de los requerimientos de las NIA. El [Documento de discusión](#), *Auditorías de entidades menos complejas: explorando posibles opciones para abordar los desafíos al aplicar las NIA*, fue publicado en abril de 2019. Las cuestiones señaladas en las respuestas al Documento de discusión se resumieron en una Declaración de retroalimentación.
4. Con base en los comentarios recibidos sobre el Documento de discusión y una mayor difusión específica, el Consejo decidió en junio de 2020 que su labor futura se beneficiaría de la bifurcación y la concentración de esfuerzos en áreas específicas y acordó dos líneas de trabajo:
 - (a) Un 'flujo de trabajo centrado en las NIA' que aborde las cuestiones de Complejidad, Comprensibilidad, Escalabilidad y Proporcionalidad (CCEP) identificadas en las NIA de manera más amplia, para abordar los desafíos que se han identificado en la aplicación de las NIA, para auditorías de todo tipo de entidades, incluidas las auditorías de EMC; y
 - (b) Un "flujo de trabajo de normas separadas" que explore el desarrollo de una norma separada para centrarse en las auditorías de las EMC.

¹ Para obtener un registro completo de la votación de la NIA para EMC, incluida la justificación del miembro del IAASB que se abstuvo de votar véase: <https://www.iaasb.org/meetings/iaasb-quarterly-board-meeting-september-18-21-2023>.

5. En diciembre de 2020, el IAASB aprobó la [propuesta de proyecto](#) para el flujo de trabajo destinado a desarrollar una norma independiente.² Se acordó que el proyecto tiene como objetivo servir al interés público al:
- (a) Mantener la confianza en la información financiera de las EMC.
 - (b) Ayudar a los auditores de las EMC a adoptar un enfoque consistente, efectivo y proporcionado para realizar auditorías de alta calidad.
 - (c) Responder a las necesidades de las partes interesadas: para abordar una necesidad creciente y constante a una solución adecuada a los desafíos de proporcionalidad y escalabilidad en las NIA.
 - (d) Promover una aplicación más consistente de las normas de auditoría a las auditorías de las EMC, particularmente cuando están surgiendo enfoques alternativos.

Borrador en fase de consulta de la Propuesta de la NIA para EMC

6. En su reunión de junio de 2021, el IAASB aprobó el [Borrador en fase de consulta](#) de la Propuesta de la NIA para EMC (BFC-NIA para EMC). Durante el desarrollo del borrador de la norma, el IAASB aprovechó un ["Grupo de Referencia EMC"](#) internacional, compuesto por representantes de la comunidad de EMC de una amplia gama de jurisdicciones, con el fin de recibir comentarios de las partes interesadas en tiempo real.
7. El BFC-NIA para EMC se emitió el 23 de julio de 2021 y se cerró para comentarios el 31 de enero de 2022. Durante el periodo de consulta, el IAASB realizó varias actividades de divulgación y también desarrolló una encuesta en colaboración con la Federación Internacional de Contadores (IFAC) para ofrecer una forma alternativa de participar en la consulta. Junto con el BFC-NIA para EMC, el IAASB publicó orientaciones no autorizadas sobre la Autoridad de la Norma ([la Guía Complementaria de Autoridad](#)) y la Presentación de Informes ([la Guía Complementaria de Presentación de Informes](#)) y [documentos de mapeo](#).³
8. En total, se recibieron 145 cartas de comentarios sobre el BFC-NIA para EMC, incluidas las de reguladores y autoridades de supervisión de la auditoría, emisores de Normas de Auditoría Nacionales (NSS por sus siglas en inglés), firmas de contabilidad, organizaciones del sector público, organizaciones de contadores profesionales y otras organizaciones profesionales, académicos e individuos. Se recibieron respuestas de dos miembros del Grupo de Supervisión.⁴
9. En mayo de 2022, el IAASB celebró la tercera y última conferencia de París para discutir y explorar cómo avanzar en el progreso de la NIA para EMC. El evento generó grandes debates sobre la retroalimentación al BFC-NIA para EMC y las posibles opciones a seguir en el futuro. Más de 130 personas de más de 30 países participaron en la conferencia en París de forma presencial o virtual y después el IAASB emitió una [publicación](#) destacando las conclusiones clave.⁵

² Al momento de la aprobación de la propuesta del proyecto, el grupo de trabajo para la norma separada pasó a ser el Grupo de Trabajo de EMC, el cual llevó adelante el proyecto.

³ Los documentos de mapeo ilustraron cómo los requerimientos de las NIA se han incorporado, o no, dentro del BFC-NIA para EMC.

⁴ El Grupo de Supervisión está compuesto por el Comité de Supervisión Bancaria de Basilea, la Comisión Europea, la Junta de Estabilidad Financiera, la Asociación Internacional de Supervisores de Seguros, el Foro Internacional de Reguladores de Auditoría Independientes (IFIAR), la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) y el Banco Mundial. Se recibieron respuestas a BFC-NIA para EMC de IFIAR e IOSCO.

⁵ La retroalimentación de las cartas de comentarios del BFC-NIA para EMC, junto con las respuestas a la encuesta en línea y los aportes de la tercera conferencia de París, se consideraron en las deliberaciones del Consejo posteriores a la exposición para revisar y finalizar el texto de la norma. Los materiales del Consejo y las actas de las reuniones están disponibles en la página Web del proyecto Auditorías de EMC.

Borrador en fase de consulta de la Propuesta de la Parte 10, Auditorías de estados financieros de grupo de la propuesta de la NIA para EMC

10. En el BFC-NIA para EMC las auditorías de Estados Financieros de Grupo (auditorías de grupo) fueron excluidas del alcance de la norma. Esto se hizo porque el IAASB, en general, tenía la opinión de que las auditorías de grupo presentaban inherentemente características de complejidad dentro de una entidad y, en consistencia con otras áreas de complejidad, no se habían contemplado en el diseño de la norma. El IAASB estuvo dispuesto a reconsiderar la decisión de excluir las auditorías de grupo basándose en los comentarios de las partes interesadas e incluyó una pregunta específica en el BFC-NIA para EMC respecto de si las auditorías de grupo deberían excluirse (o incluirse) del alcance de la NIA para EMC.
11. Los encuestados en el BFC-NIA para EMC, junto con los participantes de las actividades de divulgación, expresaron un fuerte apoyo a la inclusión de auditorías de grupo. Por lo tanto, el IAASB reconsideró su decisión de excluir las auditorías de grupo del alcance del BFC-NIA para EMC, y en su reunión de junio de 2022, el IAASB decidió incluir las auditorías de grupo en el alcance de la NIA para EMC. Como el BFC-NIA para EMC incluía una prohibición específica que excluía todas las auditorías de grupo, no incluía ningún requerimiento ni Material Explicativo Esencial (MEE) relacionado con las auditorías de grupo. Por lo tanto, el IAASB desarrolló posteriormente requerimientos en esta área que anteriormente no habían sido propuestos para comentarios públicos.
12. En su reunión de diciembre de 2022, el IAASB aprobó el [Borrador en Fase de Consulta, Propuesta de la Parte 10, Auditorías de Estados Financieros de Grupo de la Norma Internacional de Auditoría para Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas y Propuesta de Modificaciones de Concordancia](#) (BFC-NIA para Auditorías de Grupos de EMC). El BFC-NIA para EMC se emitió el 24 de enero de 2023 y se cerró para comentarios el 2 de mayo de 2023.
13. En total, se recibieron 60 cartas de comentarios sobre el BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo, incluidos reguladores y autoridades de supervisión de la auditoría, emisores de Normas de Auditoría Nacionales (NSS), firmas de contabilidad, organizaciones del sector público, organizaciones de contadores profesionales y otras organizaciones profesionales, académicos e individuos.

Cuestiones de interés público

14. La siguiente tabla establece las cuestiones clave de interés público identificadas por el IAASB y describe cómo se han abordado en la NIA para EMC.

Cuestiones clave de interés público	Descripción de los principios clave para abordar las cuestiones clave de interés público identificadas	Parte relevante en la NIA para EMC
Mantener la confianza en la información financiera de las EMC	Seguridad razonable La NIA para EMC está diseñada para ayudar al auditor a emitir una opinión de seguridad razonable en una auditoría. Los conceptos y principios utilizados en una auditoría bajo las NIA se utilizaron para desarrollar la NIA para EMC.	A lo largo de la norma
	Autoridad de la Norma El alcance de la NIA para EMC se establece claramente en la Autoridad (Parte A) para evitar el uso no adecuado de la norma. La Autoridad designa limitaciones para el uso de la NIA para EMC en tres categorías: • Clases específicas de entidades para las que está prohibido el uso de la NIA para EMC; • Las características cualitativas que describen una EMC y, si no las exhibe una entidad, normalmente impedirían el uso de la NIA para EMC para la auditoría de los estados financieros de esa entidad; y • Los umbrales cuantitativos serán determinados por las autoridades legislativas o reguladoras o por los organismos locales pertinentes con autoridad para establecer normas en cada jurisdicción. Al determinar el uso adecuado de la NIA para EMC, se deben considerar las tres categorías.	Parte A
	<i>Características cualitativas del establecimiento de normas.</i> ⁶ El resultado general de la seguridad razonable y la autoridad de la norma encapsulan la integridad al reflejar los resultados de la amplia recopilación de información, divulgación y consultas que sirvieron de base para el proyecto y la consistencia con las prioridades establecidas para llevar a cabo el proyecto con fundamento en la evaluación del interés público y las necesidades de las partes interesadas. Además, el alcance de la norma está diseñado para respaldar la <i>escalabilidad y proporcionalidad</i> de la NIA para EMC al describir claramente la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC.	

⁶ La propuesta de proyecto para el desarrollo de la NIA para EMC fue aprobada en diciembre de 2020 y precedió a la acción del IAASB para comenzar a implementar el Marco de Interés Público que se publicó como parte de las recomendaciones del Grupo de Supervisión (julio de 2020), [Fortalecimiento del Sistema de Establecimiento de Normas Internacionales de Auditoría y Ética](#). Sin embargo, el IAASB ha proporcionado en esta tabla una indicación de las características cualitativas de establecimiento de normas del Marco de Interés Público que son de mayor relevancia para las acciones de establecimiento de normas en relación con cada uno de las cuestiones clave de interés público. Esto no sigue el mismo formato o nivel de detalle que en los proyectos que se aprobaron en 2021 o posteriores, por el motivo indicado.

Cuestiones clave de interés público	Descripción de los principios clave para abordar las cuestiones clave de interés público identificadas	Parte relevante en la NIA para EMC
Ayudamos a los auditores de las EMC a realizar auditorías consistentes, efectivas y de alta calidad	Enfoque basado en el riesgo Se adopta un enfoque basado en el riesgo incorporando conceptos básicos utilizados en las NIA, entre estos: • El uso de objetivos; • El uso de los requerimientos y conceptos básicos de las NIA como base para establecer el alcance del trabajo del auditor; • La necesidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para respaldar la opinión de auditoría; • El uso de la materialidad para enfocar los alcances del trabajo del auditor y evaluar las incorrecciones; y • Utilizar el modelo de riesgo de auditoría, es decir, aplicar los conceptos de riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección).	Parte 1 a Parte 10
	Juicio profesional y escepticismo profesional Los conceptos subyacentes de juicio y escepticismo profesionales se aplican de la misma manera que se haría en una auditoría bajo las NIA. Algunos de los cambios realizados a las NIA para mejorar el ejercicio del escepticismo profesional por parte del auditor, por ejemplo en torno a evidencia de auditoría corroborativa o contradictoria, también se han incorporado a la NIA para EMC.	A lo largo de la norma

Cuestiones clave de interés público	Descripción de los principios clave para abordar las cuestiones clave de interés público identificadas	Parte relevante en la NIA para EMC
	Requerimientos de ética relevantes y de gestión de la calidad La NIA para EMC se ha desarrollado: • Estableciendo que el auditor cumpla con los requerimientos de ética relevantes, incluidos los relativos a la independencia, relativos a los encargos de auditoría de estados financieros. • Sobre la base de que el auditor que realiza el encargo es miembro de una firma que está sujeta a las Normas de Gestión de la Calidad (NIGC) del IAASB,⁷ o a requerimientos nacionales que son al menos igual de exigentes. <i>Características cualitativas del establecimiento de normas.</i> El enfoque antes descrito y las cuestiones abordadas proporcionan una base adecuada para asegurar la relevancia mediante el desarrollo de requerimientos basados en principios que permitan alcanzar los objetivos generales del auditor y mantener la consistencia con el cuerpo general de las normas del IAASB, en particular con las NIA.	Parte 1 y Parte 3
Ser receptivo a las necesidades de las partes interesadas	Norma independiente separada La NIA para EMC se desarrolló como una norma independiente centrada en abordar los desafíos en la aplicación de las NIA en una auditoría de una EMC. La norma separada incluye los requerimientos para una auditoría de una EMC basados en los requerimientos básicos de las NIA y presentados de una manera más comprensible y sencilla.	A lo largo de la norma
	Requerimientos proporcionales Los requerimientos en la NIA para EMC han sido diseñados para ser proporcionales a la naturaleza y circunstancias típicas de una auditoría de una EMC y los requerimientos que abordan cuestiones o circunstancias complejas no se incluyen en la NIA para EMC.	Parte 1 a Parte 10
	Material Explicativo Esencial La NIA para EMC incluye orientación como MEE donde se ha considerado que el material explicativo es crucial para respaldar los requerimientos o conceptos utilizados.	A lo largo de la norma

⁷ Las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad (NIGC) incluyen: La NIGC 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramientos o servicios relacionados* y la NIGC 2, *Revisiones de calidad del encargo*. Además, la NIA 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de la auditoría de estados financieros* se ha utilizado en el desarrollo de la Parte 3 de la NIA para EMC.

Cuestiones clave de interés público	Descripción de los principios clave para abordar las cuestiones clave de interés público identificadas	Parte relevante en la NIA para EMC
	<i>Características cualitativas del establecimiento de normas.</i> La naturaleza independiente de la norma respalda la claridad de su alcance en términos de lo que se debe cumplir cuando la NIA para EMC es adecuada para su uso. La <i>escalabilidad y proporcionalidad</i> de los requerimientos reflejan consistencia con las necesidades identificadas para desarrollar una solución que aborde los desafíos y cuestiones relacionados con las auditorías de las EMC, al tiempo que sean integrales para permitir el logro de los objetivos del auditor y limitar el grado en que existen excepciones a los principios.	
Promoción de una aplicación más consistente de las normas de auditoría en las auditorías de EMC	Estructura de la NIA para EMC La estructura de la norma sigue el flujo de un encargo de auditoría agrupando los requerimientos y el MEE relacionado en “Partes” y colocando las “Partes” en el orden del flujo de un encargo de auditoría. Se ha utilizado la misma estructura dentro de cada Parte y cada Parte incluye un cuadro introductorio, objetivo(s), requerimientos, MEE, requerimientos de comunicación específicos (en su caso) y requerimientos de documentación específicos (en su caso).	A lo largo de la norma
	Principios de redacción La NIA para EMC está redactada para presentar las acciones requeridas de manera clara, comprensible y expresada de la manera más simple y concisa que sea práctica. Se evita el uso de listas de viñetas largas o múltiples, ya que esto puede percibirse como una lista de verificación en lugar de un enfoque basado en principios. No se ha incluido material extenso, de carácter educativo o de antecedentes. Además, el IAASB se ha centrado en: - Numeración más sencilla. - Limitar el número de "subviñetas" cuando sea adecuado. - Una idea por párrafo. - Combinar los requerimientos de las NIA, en su caso, y evitar la repetición. - Articular los requerimientos de una manera más clara y sencilla cuando sea posible. Se aplicaron los principios y directrices de redacción CCEP.⁸	A lo largo de la norma

⁸ Los principios y directrices CCEP de redacción se desarrollaron como otra línea de trabajo (es decir, centrada en las NIA) que aborda las cuestiones de CCEP en relación con las NIA de manera más amplia, con el fin de abordar los desafíos que se han identificado en la aplicación de las NIA para auditorías de todo tipo de entidades, incluidas las auditorías de las EMC.

Cuestiones clave de interés público	Descripción de los principios clave para abordar las cuestiones clave de interés público identificadas	Parte relevante en la NIA para EMC
	<i>Características cualitativas del establecimiento de normas.</i> La estructura de la NIA para EMC y los principios de redacción aplicados contribuyen a la <i>claridad y concisión</i> que mejoran la comprensibilidad y limitan la probabilidad de interpretaciones diferentes. Esto, junto con las demás acciones descritas en esta tabla, respaldan la implementación de la NIA para EMC como norma global para auditorías de estados financieros de EMC.	
	Orientación complementaria La NIA para EMC estará respaldada por dos guías complementarias: • La Guía complementaria de la Autoridad ayuda a su aplicación por parte de autoridades legislativas o reguladoras u organismos locales pertinentes con autoridad para establecer normas, firmas y auditores. • La Guía complementaria del Informe proporciona más orientación y ejemplos sobre modificaciones al informe del auditor, incluidos varios informes ilustrativos completos. Esta Guía complementaria también aborda los cambios en el informe de auditoría para enfatizar los párrafos de énfasis, párrafos de otras cuestiones, así como una guía adicional sobre qué informes pueden ser adecuados en diversas circunstancias.	La Guía complementaria de la Autoridad La Guía complementaria del Informe

Sección B – Seguridad razonable

Antecedentes

15. El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros de una entidad. El auditor logra esto obteniendo evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del encargo y expresando una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. La seguridad razonable, en el contexto de una auditoría, proporciona un nivel de seguridad alto, pero no absoluto.
16. Al desarrollar la norma separada para auditar EMC, el IAASB consultó y discutió el nivel adecuado de seguridad que sería para los usuarios previstos de los estados financieros de una EMC, incluyendo si otro tipo de encargo, o un nivel diferente de seguridad, debería ser considerado.
17. Las partes interesadas del IAASB fueron de la opinión de que una norma separada debería contener requerimientos que darán como resultado una opinión de seguridad razonable, y que esta opinión debería tener la forma de una opinión de auditoría. En consecuencia, la intención del IAASB ha sido desarrollar una norma de auditoría separada que permita al auditor obtener una seguridad razonable como base para expresar una opinión de auditoría sobre los estados

financieros, utilizando los conceptos y principios utilizados en una auditoría realizada de conformidad con las NIA.

Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

18. Hubo encuestados que respondieron al BFC-NIA para EMC que no apoyaban el desarrollo de una norma separada. Se observó que la existencia de una norma separada que proporcione el mismo nivel de seguridad (razonable) que las NIA sería confusa, tanto para los auditores como para los usuarios de los estados financieros y, en algunos casos, los usuarios podrían considerar que una auditoría realizada de conformidad con la norma separada es de “menor calidad” o menos sólida. Se plantearon inquietudes respecto de la posible fragmentación del mercado de auditoría (que ofrece “dos niveles” de auditorías). Los dos miembros del Grupo de Supervisión que respondieron al BFC-NIA para EMC opinaron que el proyecto de norma podría causar confusión para las partes interesadas (incluido qué nivel de aseguramiento se proporciona) y ampliar la brecha de expectativas que se percibe que existe entre las responsabilidades de los auditores y las expectativas de las partes interesadas.
19. Algunos encuestados que no apoyaban el desarrollo de una norma separada también sugirieron que la creación de una orientación podría ser una opción alternativa y que dicha guía podría utilizar el trabajo ya realizado en el BFC-NIA para EMC como base.
20. Los encuestados opinaron que el BFC-NIA para EMC lograba una seguridad razonable, pero algunos encuestados cuestionaron si todos los requerimientos incluidos en el BFC-NIA para EMC eran necesarios en una auditoría de una EMC. Por el contrario, un regulador y otras NSS expresaron su preocupación de que el BFC-NIA para EMC podrían no lograr una seguridad razonable debido a que se omiten ciertos requerimientos de las NIA y debido a la falta de material de aplicación completo para respaldar la implementación de los requerimientos.

Decisiones del IAASB

21. En sus deliberaciones sobre si continuar o no con el proyecto, el IAASB señaló que las cuestiones de interés público que se identificaron a través del Documento de Discusión y que respaldaban la necesidad del proyecto, como se describe en la Propuesta de Proyecto (véase el apartado 5), no se abordarían si el proyecto no se completa. Al acordar el flujo de trabajo para desarrollar una norma separada, el IAASB identificó una necesidad urgente de tener una solución internacional para abordar las cuestiones relacionadas con las auditorías de las EMC, en particular a medida que las jurisdicciones desarrollan cada vez más sus propias normas y comienzan otras iniciativas en esta área (esta “fragmentación” no sería de interés público).
22. Como parte de las actividades de apoyo a la adopción e implementación de la NIA para EMC, el IAASB está planeando comunicarse con IFAC, NSS y organizaciones de contadores profesionales, llegar a las partes interesadas clave y desarrollar materiales que expliquen los beneficios de utilizar la NIA para EMC. Esto incluirá mensajes clave sobre lo que la norma pretende lograr, incluyendo facilitar la realización de una auditoría de alta calidad que sea apropiada en las circunstancias de una EMC y permitir al auditor emitir una opinión de seguridad razonable.
23. Respecto de los comentarios sobre el trabajo realizado para alcanzar la seguridad razonable mencionado en el apartado 20, el IAASB abordó las cuestiones realizando cambios a la norma con base en los comentarios específicos recibidos (ver las secciones siguientes). Por ejemplo, ser más específico acerca del alcance de las entidades para las cuales se puede utilizar la norma, ayudó al IAASB a determinar los requerimientos adecuados para la norma.

Sección C – Naturaleza independiente de la NIA para EMC

Antecedentes

24. El IAASB desarrolló el BFC-NIA para EMC como una norma independiente “autónoma”. La norma está separada de las NIA sin necesidad de hacer referencia directa a los requerimientos o al material de aplicación de las NIA en su aplicación. Esto significa que si hay una circunstancia que no se ha contemplado en el diseño del BFC-NIA para EMC como se aborda en la Autoridad de la norma (Parte A), los requerimientos de las NIA relevantes, no se pueden aplicar con el fin de abordar la circunstancia.
25. Además, si se han identificado cuestiones de complejidad no contempladas en la norma, ya sea en la fase de aceptación y continuidad o durante la auditoría, y ya no es adecuado utilizar la NIA para EMC, será necesario realizar la transición de la auditoría para utilizar las NIA u otras normas de auditoría aplicables.

Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

General

26. Hubo un amplio apoyo a la naturaleza independiente de la norma y los encuestados estuvieron de acuerdo con el enfoque o estuvieron de acuerdo pero señalaron algunas preocupaciones que sería necesario abordar (esto también está en el contexto de las cuestiones planteadas en la Sección B, anterior).

Transición a las NIA

27. Un miembro del Grupo de Supervisión expresó su preocupación por el hecho de que cambiar a las NIA a mitad de una auditoría podría resultar difícil y requerir tiempo adicional en comparación con la aplicación de las NIA al comienzo de la auditoría. El miembro del Grupo de Supervisión también señaló su preocupación por el hecho de que los auditores no podrían identificar situaciones complejas sin una comprensión de las NIA.
28. Otros encuestados señalaron que incluso cuando la evaluación inicial para utilizar la norma se realizó de manera adecuada, aún se pueden descubrir áreas de complejidad, o pueden ocurrir inesperadamente durante la auditoría (por ejemplo, el descubrimiento de una estimación contable compleja aislada), que pueden no considerarse generalizadas respecto de la complejidad de la entidad en su conjunto. En ese escenario, el auditor tendría que hacer la transición a las NIA, lo que los encuestados consideraron una carga onerosa.
29. Para abordar los desafíos de la transición a las NIA, los encuestados sugirieron:
 - (a) Permitir el uso de las NIA o “módulos” adicionales. Esos módulos adicionales pueden contener procedimientos específicos para un tema o área más compleja que podrían “agregarse” cuando sea necesario. El uso de “módulos” evitará la transición a las NIA cuando, después de la aceptación o continuidad del encargo, ocurra un elemento complejo.
 - (b) Cambiar la Autoridad con un alcance más claramente definido de modo que sea menos probable que la NIA para EMC sea juzgada posteriormente como inapropiada. Además, hubo sugerencias para realizar cambios en la Autoridad de modo que una única cuestión compleja no conduzca a la necesidad de realizar la transición a las NIA.
 - (c) Orientación y aclaraciones adicionales para ayudar con la transición de la NIA para EMC a las NIA. Esta orientación y aclaraciones incluyeron las diferencias entre la NIA para EMC y

las NIA y el trabajo requerido en el proceso de transición.

Decisiones del IAASB

General

30. En consistencia con el apoyo general al enfoque expresado por los encuestados, el IAASB decidió que es adecuado desarrollar la NIA para EMC para que sea una norma independiente y “autónoma” (es decir, con todos los requerimientos relevantes para la naturaleza y las circunstancias típicas de una auditoría de una EMC incluidos, y sin necesidad de hacer referencia a las NIA). El IAASB señaló que este enfoque facilitaría la comprensión de la norma y la transparencia sobre su uso, y evitaría problemas prácticos no deseados tal como los que se describen en el Memorandum Explicativo del BFC-NIA para EMC.
31. El IAASB discutió si es necesaria una declaración en la NIA para EMC para dejar en claro que no se impediría hacer referencia a las NIA para obtener orientación adicional que ayude a realizar los procedimientos. Sin embargo, el IAASB señaló que los auditores podrían potencialmente consultar diversas fuentes de orientación al realizar un trabajo de auditoría. El IAASB considera que una declaración que haga referencia a las NIA puede parecer contradictoria con el objetivo de crear una norma independiente y podría llevar a la percepción de que las NIA son una fuente superior de orientación y, por lo tanto, decidió no incluir dicha declaración.

Transición a las NIA

32. El IAASB señaló que los comentarios de los encuestados sobre permitir la referencia a las NIA o a “módulos” adicionales podrían ayudar a aliviar la carga de la transición a las NIA. Como el IAASB decidió que es adecuado que la NIA para EMC sea una norma independiente, no permite el uso de las NIA para cuestiones o transacciones que no estén abordados por la NIA para EMC. Además, para apoyar la aplicación consistente de la norma, el IAASB decidió no agregar “módulos”.
33. El IAASB consideró circunstancias en las que puede ocurrir una única área de complejidad que no pueda considerarse generalizada para la complejidad de la entidad en su conjunto y en las que, excepto para esa única área de complejidad, todavía puede ser adecuado utilizar la NIA para EMC. El IAASB consideró que las estimaciones contables son el área más común donde esto podría ocurrir. El IAASB señaló que una o unas pocas estimaciones contables complejas no son necesariamente un indicador de complejidad para la entidad en términos más generales. Por lo tanto, el IAASB actualizó la Autoridad respecto de las estimaciones contables en los estados financieros de la entidad (ver Sección D – Autoridad, apartados 43, 44 y 51 a 54) y agregó requerimientos relacionados con estimaciones contables más complejas en la NIA para EMC (ver Sección G – Otros, apartados 117 y 123).
34. Reconociendo los comentarios de los encuestados, el IAASB opinó que se necesita orientación para apoyar la transición de la NIA para EMC a las NIA. El IAASB señaló que esta orientación se encuentra mejor en una guía de implementación (cuya publicación está prevista para 2024) para mantener la NIA para EMC independiente y concisa.

Sección D – Autoridad

Antecedentes

35. La Autoridad establece el alcance de la norma. Para ayudar en la aplicación de la Autoridad, el IAASB ha desarrollado la Guía complementaria de la Autoridad.
36. Para lograr un equilibrio entre ser demasiado prescriptivo y permitir demasiado juicio para determinar si la NIA para EMC es adecuada para su uso, el IAASB ha explicado el alcance de la Autoridad del BFC-NIA para EMC prohibiendo el uso de la norma para ciertas clases de entidades (es decir, prohibiciones específicas) y describiendo además aquellas características cualitativas de una entidad que harían que la norma fuera inadecuada para su uso (es decir, características cualitativas).

Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

37. Si bien los encuestados apoyaron que la Autoridad establecida en la Parte A del BFC-NIA para EMC es implementable, muchos de ellos expresaron preocupación por el hecho de que la Autoridad tal como se describe, no es clara. Las preocupaciones más importantes expresadas, incluidos dos miembros del Grupo de Supervisión, fueron que la Autoridad es demasiado abierta (es decir, debe ser más precisa) e implica demasiado juicio y, por lo tanto, conducirá a un uso inconsistente de la norma.

Prohibiciones específicas

38. Los encuestados apoyaron la alineación con la versión final revisada del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), Definiciones de Entidad Cotizada y Entidad de Interés Público en el Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (el Código IESBA) para lograr consistencia entre las normas.
39. Los encuestados señalaron algunas preocupaciones sobre la forma en que se describen las entidades con características de interés público en el proyecto de norma. Especialmente relacionado con lo que puede significar “características de interés público” en diferentes jurisdicciones, así como si se aplica ampliamente al sector público (es decir, si todo el sector público está fuera del alcance de la norma).
40. Respecto de la exclusión de las auditorías de grupo del alcance del BFC-NIA para EMC, los encuestados opinaron que las auditorías de grupo deberían incluirse en el alcance de la norma. Los comentarios sobre las auditorías de grupo se explican en detalle en la Sección F – Auditorías de grupo.

Características cualitativas

41. Además de los comentarios sobre el exceso de juicio en términos más generales, los encuestados también señalaron fuertes reservas sobre la subjetividad relacionada con las características cualitativas descritas y, por lo tanto, la inconsistencia resultante en su aplicación. Además, se señaló que los auditores necesitarían un conocimiento profundo de la entidad para realizar algunos de estos juicios.
42. Se señaló que la Autoridad debería ser más clara respecto de los criterios que deben cumplirse para ser considerado una entidad menos compleja y que debería describir lo que está “dentro” de la norma en lugar de lo que está “fuera” de esta. Al centrarse en lo que es “menos complejo”, esto

impulsaría una determinación consciente sobre si la entidad es verdaderamente “menos compleja” con la finalidad de utilizar la norma.

Estimaciones contables

43. Respecto de las características cualitativas relacionadas con las estimaciones contables, se expresaron inquietudes acerca de que las estimaciones contables con alta incertidumbre de estimación queden excluidas del alcance. Se observó que una entidad menos compleja puede tener una o unas pocas estimaciones contables con una alta incertidumbre de estimación que no necesariamente afectarían la complejidad de la entidad en su conjunto y que estas entidades deberían poder utilizar la norma.
44. Los encuestados del BFC-NIA para EMC también señalaron que incluso cuando la evaluación inicial para utilizar la norma se realizó de manera adecuada, aún se pueden descubrir áreas de complejidad (comúnmente relacionadas con estimaciones contables) o pueden ocurrir inesperadamente durante la auditoría. Sin embargo, estas áreas de complejidad no pueden considerarse generalizadas respecto de la complejidad de la entidad en su conjunto (véase el apartado 28).

Umbrales cuantitativos

45. Se alentó al IAASB a incluir umbrales cuantitativos para ayudar a los usuarios de la norma y a otros a comprender el alcance de la misma. Las respuestas recibidas también sugirieron que esos límites ayudarían a aclarar el alcance de la norma y a limitarlo adecuadamente. Sin embargo, hubo encuestados que no apoyaron el establecimiento de umbrales cuantitativos a nivel global, sino que más bien se debería dejar esto en manos de cada jurisdicción.

Decisiones del IAASB

Prohibiciones específicas

46. El IAASB alineó las clases de entidades con las clases en las revisiones del IESBA a las Definiciones de Entidad Cotizada y Entidad de Interés Público en el Código del IESBA. El IAASB señaló que la definición de entidad de interés público del IESBA a los efectos del Código del IESBA tiene una finalidad diferente que la descripción de las clases de entidades que pueden exhibir características de interés público en la NIA para EMC. El primero impone requerimientos de independencia diferenciales que se aplican a la firma de auditoría o al auditor para las auditorías de estados financieros de entidades de interés público, y el segundo describe clases de entidades para las cuales el uso de la NIA para EMC puede no ser adecuado. A pesar de que sirven para una finalidad diferente, el IAASB reconoció los comentarios de los encuestados de que, independientemente de la finalidad, tener descripciones diferentes puede causar confusión y, por lo tanto, destacó la importancia de la mayor alineación posible entre la Autoridad y el Código IESBA.
47. El IAASB reconoció las cuestiones planteadas por los encuestados, en particular las inquietudes acerca de que se percibía que todas las entidades del sector público podían quedar excluidas del alcance de la norma. El IAASB estuvo de acuerdo en que se necesita una guía específica para las entidades del sector público en la norma y reordenó y actualizó los apartados pertinentes para aclarar qué entidades tienen prohibido utilizar la norma. Esto también respalda mejor la declaración del Prefacio de la NIA para EMC de que la norma es relevante para los encargos en el sector público, cuando se aplican las consideraciones establecidas en la Autoridad en la Parte A (véanse también los apartados P.18 a P.21 del Prefacio).

Características cualitativas

48. El IAASB consideró los comentarios sobre las características cualitativas junto con el comentario general de que la norma no es clara acerca de los tipos de entidades para los cuales ha sido diseñada. El IAASB reconoce que existe una variedad de entidades que podrían utilizar la NIA para EMC, pero acordó que esta “variedad de entidades” debería describirse de manera que haya un entendimiento común de todas las partes interesadas acerca de los tipos de entidades para las cuales está diseñada la norma (al menos en términos de establecer una base global). Por ello, el IAASB actualizó las características cualitativas incorporando la descripción de una “EMC típica” que describe el “rango de entidades” para las que está diseñada la norma.
49. El IAASB también actualizó las características cualitativas para describir lo que es “menos complejo” en lugar de lo que es “más complejo”. Por ejemplo, las características cualitativas de la estructura y el tamaño de la organización se describen así: “La estructura organizacional es relativamente sencilla, con pocas líneas o niveles jerárquicos y un pequeño equipo de gestión clave (por ejemplo, 5 personas o menos)”.
50. Para que las características cualitativas brinden más claridad y especificidad, el IAASB incluyó indicadores numéricos como ejemplos (por ejemplo, número de miembros en el equipo de gestión, número de empleados involucrados en funciones de información financiera, etc.) en las características cualitativas revisadas cuando fue relevante.

Estimaciones contables

51. El IAASB reconoció que las estimaciones contables varían ampliamente en naturaleza, y la complejidad de las estimaciones contables está sujeta a, o afectada por factores de riesgo inherentes tales como la incertidumbre de la estimación,⁹ la complejidad¹⁰ o la subjetividad.¹¹ La opinión del IAASB es que, en general, no se espera que la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC tengan estimaciones contables con alta incertidumbre de estimación, complejidad y subjetividad.
52. El IAASB consideró el uso de factores de riesgo inherentes tal como características cualitativas. Sin embargo, el IAASB reconoció que puede ser difícil evaluar la complejidad (tal como evaluar el grado de los factores de riesgo inherentes teniendo en cuenta los hechos y circunstancias de una estimación contable individual) en la fase de aceptación o continuidad. Los encuestados del BFC-NIA para EMC señalaron que la Autoridad debería ser fácil de entender e implementar. Por lo tanto, el IAASB modificó las características cualitativas relacionadas con las estimaciones contables utilizando un lenguaje más directo, centrándose en los métodos, modelos, supuestos y datos utilizados para realizar estimaciones contables. El IAASB cree que el uso de una terminología que se utilice ampliamente y se comprenda sería más fácil de entender para los auditores.

⁹ Incertidumbre en la estimación es la susceptibilidad de una falta inherente de precisión en la medición. Surge cuando el monto monetario requerido para una partida del estado financiero que se reconoce o revela en los estados financieros no se puede medir con precisión a través de la observación directa del costo o precio.

¹⁰ La complejidad (es decir, la complejidad en el proceso de hacer una estimación contable, antes de la consideración de los controles, lugar a un riesgo inherente).

¹¹ La subjetividad (es decir, la subjetividad inherente en el proceso de hacer una estimación contable, antes de la consideración de los controles) refleja limitaciones inherentes en el entendimiento o en los datos razonablemente disponibles sobre los atributos de evaluación.

53. El IAASB utilizó la palabra “ordinariamente” en la característica cualitativa para indicar que el enfoque no está en las estimaciones o transacciones contables aisladas o “puntuales” que de otro modo no aumentan la complejidad de la entidad en su conjunto. El IAASB consideró que esto también ayudaría a abordar las inquietudes de los encuestados con respecto a la necesidad de realizar la transición de la NIA para EMC a las NIA cuando se descubren cuestiones y circunstancias adicionales después de la evaluación inicial para utilizar la NIA para EMC (por ejemplo, para una transacción única que la entidad ha celebrado). En ese escenario, el auditor tendría que considerar si la entidad sigue siendo una EMC. Sin embargo, no habría necesidad de realizar una transición “automática” fuera de la NIA para EMC durante el encargo debido a la complejidad específica de la estimación contable.
54. Se revisaron los requerimientos y el MEE relacionados con las estimaciones contables de la Parte 7 para reflejar los cambios antes mencionados en las características cualitativas de la Autoridad (véase la Sección G – Otros, apartados 117 y 123).

Umbral cuantitativos

55. El IAASB consideró las sugerencias de los encuestados de incluir umbrales cuantitativos en la Norma. Si bien el IAASB señaló que la complejidad no está directamente relacionada con el tamaño, se reconoció que el uso de umbrales cuantitativos puede servir como una “salvaguarda” adicional para limitar el rango de entidades que se perciben dentro del alcance de la norma. Además, el IAASB deliberó sobre si los umbrales cuantitativos deberían establecerse a nivel global o a nivel jurisdiccional. El IAASB opina que los umbrales cuantitativos no pueden establecerse a nivel global debido a la naturaleza y las circunstancias diferentes de cada jurisdicción que pueda utilizar la norma.
56. El IAASB agregó en la Autoridad la expectativa de que las autoridades legislativas o regulatorias o los organismos locales relevantes con autoridad para establecer normas determinen umbrales cuantitativos para su jurisdicción. Además, se añadió MEE para describir cómo las medidas cuantitativas son relevantes para el uso de la norma y cómo los umbrales existentes pueden usarse como punto de referencia. El MEE hace referencia a las definiciones de “empresa pequeña” de la Comisión Europea y del Departamento de Desarrollo de la Pequeña Empresa de Sudáfrica como ejemplos de puntos de referencia que pueden ser adecuados. El MEE indica que estas definiciones pueden ajustarse según corresponda a las circunstancias de cada jurisdicción al determinar los umbrales cuantitativos para su jurisdicción. El IAASB decidió que sería adecuado incluir múltiples ejemplos para apoyar mejor a las autoridades legislativas o regulatorias o a los organismos locales relevantes con autoridad para establecer normas al determinar sus umbrales cuantitativos.

Otros

57. El IAASB eliminó las funciones y responsabilidades de las firmas y los auditores (es decir, los apartados A.12 a A.14 en el BFC-NIA para EMC) para hacer que la Autoridad sea más concisa y comprensible. El IAASB considera que esas funciones y responsabilidades estarían mejor ubicadas en la Guía complementaria de la Autoridad, y señala que esto ayudaría a centrar la Parte A en el papel de la jurisdicción o de aquellos con autoridad para establecer normas únicamente.

Sección E – Proporcionalidad de la Norma

Antecedentes

58. De manera similar a las NIA, el BFC-NIA para EMC establece requerimientos que, tomados en conjunto, cumplirían el objetivo general del auditor (es decir, expresar una opinión basada en la evidencia de auditoría obtenida). El cumplimiento de estos requerimientos está destinado a respaldar la forma en que el auditor obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada como base para la opinión de seguridad razonable del auditor. Por lo tanto, para desarrollar una norma que logre una seguridad razonable, el IAASB ha utilizado los requerimientos de las NIA como base para los requerimientos del BFC-NIA para EMC.
59. El IAASB estuvo de acuerdo con que se necesitaba cierta orientación para la implementación de los requerimientos. Sin embargo, un objetivo clave del diseño del BFC-NIA para EMC fue mantener la norma concisa y sucinta, teniendo en cuenta la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC y que la norma no aborda cuestiones o circunstancias complejas. Por lo tanto, el IAASB también acordó limitar esta guía a donde sea esencial para comprender o aplicar un requerimiento(s). En consecuencia, el BFC-NIA para EMC incluye MEE donde se ha considerado que el material explicativo es crucial para respaldar los requerimientos o conceptos utilizados.

Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

General

60. En general, los encuestados estuvieron de acuerdo con el enfoque de utilizar los requerimientos y conceptos básicos de las NIA como base para establecer el alcance de trabajo del auditor al realizar una auditoría de una EMC. Entre las partes interesadas que estaban de acuerdo o en desacuerdo con el enfoque de utilizar las NIA como base, el tema más frecuente identificado como preocupación fue que la norma necesitaba diferenciarse aún más de las NIA para aportar valor. Una preocupación expresada por los encuestados fue que el contenido del BFC-NIA para EMC estaba tan estrechamente alineado con los requerimientos de las NIA que había poca diferencia, y por lo tanto utilidad, en usar la norma.
61. En cuanto al contenido del MEE incluido el BFC-NIA para EMC, en general hubo apoyo al enfoque, pero los encuestados señalaron que el contenido podría ser más proporcionado o específico para una EMC o simplificarse aún más. También hubo opiniones encontradas respecto a la suficiencia del MEE. Por un lado, los encuestados señalaron que había muy poco material de aplicación de las NIA incluido, lo que puede llevar a una aplicación inconsistente de los requerimientos. Por otra parte, los encuestados apoyaron la suficiencia general de la orientación incluida en el cuerpo del proyecto de norma, y señalaron que también se puede proporcionar orientación adicional fuera de la norma (por ejemplo, a través de la implementación o de orientación no autorizada).
62. Los encuestados identificaron algunas áreas en las que los requerimientos y el MEE podrían diferenciarse aún más de las NIA y ser proporcionales a la naturaleza y las circunstancias típicas de una auditoría de una EMC:
- Evidencia de auditoría y documentación (Parte 2);
 - Gestión de la calidad del encargo (Parte 3);
 - Identificación y evaluación del riesgo (Parte 6); y
 - Estimaciones contables (Parte 7).

Evidencia de auditoría y documentación (Parte 2)

63. Los encuestados señalaron que los requerimientos de documentación eran demasiado amplios y que no había una diferenciación real entre lo que se documentaría utilizando las NIA y el BFC-NIA para EMC. Los encuestados hicieron sugerencias como agregar orientación para ayudar a los auditores a comprender mejor cómo aplicar los requerimientos de documentación de una manera apropiadamente proporcional. Además, se sugirió que la NIA para EMC debería ser explícita en cuanto a que solo se deben documentar las cuestiones relevantes y que cuando un requerimiento se haya considerado como no aplicable, el auditor no esté obligado a explicar y documentar porqué el requerimiento no es aplicable.
64. Los encuestados también cuestionaron si todos los requerimientos de documentación específicos incluidos en cada Parte eran necesarios o si los requerimientos de documentación general contenidos en la Parte 2 eran suficientes dado que abarcaban todas las cuestiones y juicios significativos en la auditoría. Observaron que los requerimientos de documentación específicos a menudo eran de naturaleza procesal.

Gestión de la calidad del encargo (Parte 3)

65. Los encuestados señalaron que los requerimientos y el MEE en la Parte 3 podrían ser más proporcionales, ya que muchas auditorías de EMC son realizadas íntegramente por el socio del encargo (que puede ser un profesional único). Para reflejar esta práctica, los encuestados sugirieron reestructurar la Parte 3 o algunos de sus requerimientos. Sin embargo, se recibieron pocas sugerencias específicas sobre cómo hacerlo.

Identificación y evaluación del riesgo (Parte 6)

66. Los encuestados señalaron que la Parte 6 podría ser más simplificada y “escalable” (proporcional) a las auditorías de las EMC sin comprometer la calidad de la auditoría. En particular, los encuestados señalaron que el sistema de control interno de la entidad es generalmente sencillo y menos formalizado en una EMC y que algunos requerimientos de la Parte 6 no serían relevantes para la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC.
67. Las áreas más destacadas en las que los encuestados cuestionaron si los requerimientos eran proporcionales adecuadamente a la naturaleza y las circunstancias típicas de una auditoría de una EMC incluían:
 - (a) Obtener un conocimiento del sistema de control interno de la entidad;
 - (b) La identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material;
 - (c) Los servicios prestados por una organización de servicios; y
 - (d) El fraude, incluida la presunción de que existen riesgos de fraude en el reconocimiento de ingresos.

Estimaciones contables (Parte 7)

68. Los encuestados señalaron que la complejidad de los requerimientos relacionados con las estimaciones contables podría reducirse, debido a que las EMC a menudo no tienen estimaciones contables complejas.

Decisiones del IAASB

General

69. El IAASB reconoció el apoyo general al uso de las NIA como base, aunque también reconoció la firme opinión de que el BFC-NIA para EMC debía diferenciarse aún más de las NIA para satisfacer las expectativas de las partes interesadas. Al considerar las respuestas al BFC-NIA para EMC y las opiniones de los participantes en la Tercera Conferencia de París, el IAASB opinó que había un mayor llamado a considerar áreas específicas y no a reescribir la norma de manera más integral. En consecuencia, el IAASB se centró en las revisiones de aquellas áreas identificadas como las más afectadas por las preocupaciones de los encuestados, incluidas las Partes 2, 3 y 6.
70. Con respecto al MEE, considerando que la NIA para EMC está diseñada para ser proporcional a la naturaleza y circunstancias típicas de una auditoría de una EMC y que la norma estará acompañada de guías de implementación y complementarias, el IAASB decidió que el enfoque general del MEE dentro de la norma no necesitaba cambiar. El IAASB reconoció que había áreas identificadas en las que un MEE adicional (o revisiones del MEE existente) podría ser adecuada para mejorar la aplicación de un requerimiento. Las áreas identificadas se abordaron al revisar cada una de las Partes.

Evidencia de auditoría y documentación (Parte 2)

71. El IAASB señaló que las áreas de mayor preocupación para los encuestados (es decir, áreas en las que el nivel de documentación no era proporcional) estaban relacionadas con Partes o cuestiones que el IAASB ya había identificado como áreas prioritarias para revisiones (por ejemplo, la Parte 6). Al revisar estas áreas, el IAASB hizo que los requerimientos fueran más proporcionales y redujo específicamente la particularidad de muchos de estos requerimientos. El IAASB opinó que unos requerimientos más proporcionales darían como resultado que la documentación correspondiente fuera más proporcional, lo que ayudaría a abordar las preocupaciones de los encuestados con respecto a la documentación.
72. El IAASB también consideró las sugerencias de los encuestados para una orientación adicional que ayudara a aclarar cómo aplicar los requerimientos generales de documentación y agregó más MEE en la Parte 2 con base en el material de aplicación de la NIA 230.¹² Por otra parte, el IAASB señaló que la documentación de los requerimientos no relevantes discutidos en el apartado 63 no es un tema específico de una EMC y no creyó que fuera adecuado incluir una declaración explícita en la NIA para EMC con respecto a esa cuestión.
73. Al analizar los comentarios de los encuestados sobre si se necesitan requerimientos de documentación específicos, el IAASB consideró el Capítulo 13 de los Principios y directrices de redacción del CUSP y cómo podría aplicarse a una auditoría de una EMC. Con base en esto, el IAASB no modificó su decisión de incluir requerimientos de documentación específicos en las Partes individuales, cuando sea pertinente. Estos requerimientos de documentación específicos se aplicarán además de los requerimientos de documentación generales establecidos en la Parte 2.

Gestión de la calidad del encargo (Parte 3)

74. El IAASB hizo que la Parte 3 fuera más proporcional a la naturaleza y circunstancias típicas de una auditoría de una EMC al:
- (a) Introducir secciones separadas para cuando hay más de un miembro en el equipo de trabajo. Para diferenciar esos requerimientos (y el MEE relacionado) se ubican en un cuadro

¹² NIA 230, *Documentación de auditoría*.

de texto con el encabezado “Consideraciones cuando hay miembros del equipo del encargo distintos del socio del encargo”. El IAASB introdujo inicialmente las secciones separadas solo en la Parte 3 y luego decidió incluirlas en toda la norma. La finalidad de los cuadros de texto se explica en el apartado P.14 del Prefacio.

- (b) Se eliminaron los requerimientos y el MEE que se consideraron repetitivos y se reordenaron los apartados para que tuvieran un flujo más lógico.

Identificación y evaluación del riesgo (Parte 6)

75. Para responder a los comentarios de los encuestados sobre la necesidad de que la Parte 6 sea más proporcional, el IAASB tuvo en mente las siguientes preguntas:

- (a) ¿Se ha identificado el requerimiento como un “problema” específico que requiere revisión por parte de los encuestados y, de ser así, por qué los encuestados no pensaron que sería adecuado para la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC?
- (b) ¿Todas las cuestiones abordadas en el requerimiento relevante para la naturaleza y circunstancias típicas de una EMC?
- (c) ¿Siempre se debería entender y documentar cada cuestión en un requerimiento para lograr el resultado deseado o algunas cuestiones podrían ser áreas que podrían considerarse dependiendo de su relevancia para la entidad y la auditoría?

76. El IAASB revisó la Parte 6, lo que incluyó el reposicionamiento de los requerimientos, la eliminación de requerimientos y la reutilización de los requerimientos como MEE. Las preguntas clave del apartado 75 ayudaron al IAASB a considerar revisiones de los requerimientos dependiendo de la naturaleza y el contenido de cada requerimiento. Por ejemplo, centrándose en el resultado que se debe lograr, la lista detallada de cuestiones que se deben entender en el requerimiento del apartado 6.3.6.(a)–(d) del BFC-NIA para EMC se reutilizó como MEE (ver apartado 6.3.7. en el texto final de la NIA para EMC), ya que el IAASB opinaba que no todas estas cuestiones siempre serían relevantes para la naturaleza y circunstancias típicas de una EMC.

77. El IAASB también realizó cambios para abordar los comentarios específicos proporcionados por los encuestados, incluidos:

- (a) *Obtención de un entendimiento del sistema de control interno de la entidad* – La evaluación del proceso de evaluación de riesgos de la entidad y del proceso de la entidad para dar seguimiento del sistema de control interno se cambian a una indagación, ya que el IAASB opinaba que, para una EMC, los resultados relevantes podrían lograrse por medio de una indagación (ver apartado 6.3.1 (a) y (c) de la NIA para EMC). Los requerimientos relacionados con los sistemas de información y comunicación se actualizan para ser más directos y centrarse en la preparación de estados financieros (véanse los apartados 6.3.8 y 6.3.10 de la NIA para EMC).
- (b) *Identificación y evaluación de riesgos de incorrección material* – El BFC-NIA para EMC incluyó requerimientos separados para la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material. Para abordar las inquietudes de los encuestados sobre la proporcionalidad, el IAASB ha combinado la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material en un único requerimiento (véase el apartado 6.4.1 de la NIA para EMC). Además, el IAASB combinó este requerimiento con el requerimiento de determinar las aseveraciones relevantes y las clases significativas de transacciones relacionadas, saldos de cuentas e información a revelar, debido a que el proceso es repetitivo y normalmente se realiza en conjunto en una auditoría de una EMC. Se han eliminado los requerimientos para

comprender los factores de riesgo inherentes y, en su lugar, los conceptos se incluyen en el MEE.

- (c) *Servicios prestados por una organización de servicios* – Se mejoraron los requerimientos y el MEE relacionados con las organizaciones de servicios aclarando lo siguiente:

- (i) En la Autoridad y la Parte 6 se explica cómo se puede utilizar un informe sobre la descripción y el diseño de los controles en la organización de servicios (un informe tipo 1), o sobre la descripción, el diseño y la efectividad operativa de los controles en la organización de servicios (un informe tipo 2) al aplicar la NIA para EMC. La Autoridad explica que la NIA para EMC no incluye ningún requerimiento que aborde el uso por parte del auditor de un informe tipo 1 o tipo 2 como evidencia de auditoría sobre el diseño e implementación de controles en la organización de servicios, o un informe tipo 2 como evidencia de auditoría de que los controles en la organización de servicios están operando de manera efectiva. El IAASB opina que esto normalmente no sería aplicable a una auditoría de una EMC. Sin embargo, el IAASB opinó que el auditor puede utilizar un informe de tipo 1 o de tipo 2 para obtener un conocimiento del sistema de control interno de la entidad y aclaró esto en el MEE en el apartado 6.3.11.
- (ii) El auditor debe obtener un entendimiento cuando la entidad utiliza los servicios de una organización de servicios y esos servicios son relevantes para el proceso de la entidad para preparar sus estados financieros. Para ello, el IAASB añadió contenido de la NIA 402¹³ en el apartado 6.3.11.
- (iii) En la Parte 7 (el MEE relacionado con el apartado 7.4.28), ¿qué procedimientos de auditoría adicionales puede considerar el auditor cuando no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto de las aseveraciones pertinentes de los estados financieros de la entidad? Estos ejemplos se basan en ejemplos de la NIA 402.

- (d) *Fraude* – El IAASB consideró realizar cambios a la presunción de que existen riesgos de fraude en el reconocimiento de ingresos y revisar el requerimiento para solicitar en su lugar una determinación activa de los riesgos potenciales de fraude que resultan de los tipos de ingresos, transacciones de ingresos o aseveraciones. Sin embargo, el IAASB observó que el cambio sería incompatible con la NIA 240¹⁴ y con la orientación del IAASB en su proyecto de revisión de la NIA 240. Por lo tanto, se decidió no apartarse del requerimiento básico de la NIA 240 y mantener la presunción.

78. Además, para responder a los comentarios de los encuestados en el BFC-NIA para EMC, el IAASB añadió el MEE, o aclaró el MEE existente, en varias áreas, en particular para describir cómo se pueden aplicar los requerimientos en circunstancias típicas de una EMC. El IAASB opinó que, si bien el volumen de MEE puede ser mayor que en otras partes de la NIA para EMC, es adecuado ya que los encuestados observaron la identificación y evaluación de riesgos como un área desafiante y que es fundamental para una auditoría.

¹³ NIA 402, *Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios*.

¹⁴ NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*.

Estimaciones contables (Parte 7)

79. Se destacó que las estimaciones contables son un área en la que es necesario tener en cuenta las características cualitativas de la Autoridad (véase la Sección D – Autoridad). Por lo tanto, los cambios realizados en los requerimientos y la metodología de evaluación económica relacionados con las estimaciones contables se centraron más en reflejar los cambios realizados en la Autoridad.

Sección F – Auditorías de grupo

Antecedentes

80. En el BFC-NIA para EMC las auditorías de grupo fueron excluidas del alcance de la norma. Esto se hizo porque el IAASB, en general, era de la opinión de que las auditorías de grupo presentaban inherentemente características de complejidad dentro de una entidad y no se habían contemplado en el diseño de la norma. Sin embargo, los encuestados en el BFC-NIA para EMC, junto con los participantes de las actividades de divulgación, expresaron un fuerte apoyo a la inclusión de auditorías de grupo. Por lo tanto, el IAASB decidió incluir ciertas auditorías de grupo en el alcance de la NIA para EMC y el BFC-NIA para EMC-Auditorías de Grupo para consulta pública.
81. El BFC-NIA para EMC-Auditorías de Grupo incluyó como prohibición específica el uso de la NIA para EMC auditorías de grupo, en las que participan auditores de componentes. Esto reflejaba el tema general escuchado de los encuestados en el BFC-NIA para EMC de que el alcance de la norma debería reflejar mejor la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC para la cual se pretende diseñar la norma. Por otra parte, el IAASB reconoció que el uso de auditores de componentes puede deberse a veces a una consideración práctica más que a la complejidad del grupo en sí. El IAASB agregó una exención para permitir la participación del auditor del componente en circunstancias limitadas en las que se necesita una presencia física para un procedimiento de auditoría específico para la auditoría del grupo (por ejemplo, asistir a un recuento de inventario físico o inspeccionar activos físicos).
82. El IAASB consideró que las características cualitativas de un grupo menos complejo y de una EMC que no es un grupo son prácticamente las mismas. Al mismo tiempo, el IAASB señaló que existen complejidades adicionales para un grupo que reflejan las circunstancias específicas del grupo y características cualitativas adicionales relacionadas con las auditorías de grupo (es decir, características adicionales específicas del grupo menos complejo).
83. Los requerimientos de auditoría de grupo se incluyeron en una Parte separada (es decir, la Parte 10) y no en cada una de las Partes relevantes de la NIA para EMC. Al igual que las otras Partes, la Parte 10 se basó en los requerimientos básicos de la NIA pertinente - en el caso de la Parte 10, se trata de la NIA 600 (Revisada).¹⁵ El IAASB no incluyó en la NIA 600 (Revisada) requerimientos relacionados con la participación de los auditores de componentes y requerimientos que se consideran que indican una complejidad que no sería típica para una EMC. Además, los requerimientos que se consideraron suficientemente abordados por los requerimientos de otras partes de la NIA para EMC no se incluyeron en la Parte 10.

¹⁵ NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales - auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*.

Resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

84. En general, los encuestados apoyaron los requerimientos y el MEE incluidos en la Parte 10 y señalaron que los requerimientos relacionados en la NIA 600 (Revisada) se han integrado adecuadamente en la NIA para EMC.

Audidores de Componentes

85. Los encuestados tenían opiniones encontradas sobre si se debería incluir una prohibición relacionada con el uso de auditores de componentes en la Autoridad de la NIA para EMC.
86. Los encuestados que apoyaban la prohibición relacionada con los auditores de componentes opinaban que la exención de la prohibición (es decir, el uso de auditores de componentes no está permitido salvo en circunstancias limitadas en las que se necesita una presencia física) debería permanecer conforme al BFC-NIA para EMC - auditorías de grupo. Señalaron que la exención aborda las situaciones más comunes en las que se necesita un auditor de componentes para procedimientos de auditoría específicos por razones prácticas.
87. También hubo encuestados que sugirieron ampliar la exención, ya que puede haber otras situaciones en las que el uso de auditores de componentes por razones prácticas sea útil.

Características cualitativas

88. Los encuestados hicieron diversos comentarios sobre las características cualitativas específicas del grupo. Entre estos comentarios se encontraban opiniones que no apoyaban la inclusión de indicadores numéricos y sugerencias para cambiar las descripciones en “Estructura y actividades del grupo”, “Acceso a la información o a las personas” y “Proceso de consolidación”.

Decisiones del IAASB

Audidores de Componentes

89. El IAASB consideró que, en general, los auditores de componentes se utilizan con mayor frecuencia en grupos más complejos y que prohibir el uso de auditores de componentes es consistente con la naturaleza y las circunstancias típicas de una auditoría de una EMC para la cual la norma está diseñada. Además, el IAASB consideró la retroalimentación generalizada sobre el BFC-NIA para EMC de que la Autoridad debería ser más clara sobre lo que el IAASB cree que es una “EMC típica”, para que sea operativa y aceptada por los reguladores y otras partes interesadas.
90. El IAASB analizó los diferentes puntos de vista y ejemplos de los encuestados para ampliar la exención de la prohibición. El IAASB opinó que la mayoría de los ejemplos no serían comunes para la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC o abrirían demasiado la exención. Sin embargo, el IAASB señaló que era necesaria cierta claridad y cambió el ejemplo para aclarar que las circunstancias en las que puede ser necesaria una presencia física incluyen la inspección física de activos o documentos. Además, el IAASB consideró que la Guía Complementaria de la Autoridad podría aportar mayor claridad sobre cuándo se puede aplicar la exención.

Características cualitativas

91. El IAASB señaló que la inclusión de indicadores numéricos responde a los comentarios sobre el BFC-NIA para EMC de que la Autoridad necesitaba ser más específica y clara sobre lo que el IAASB cree que es una “EMC típica”. Respecto a otros comentarios sobre la descripción de las características cualitativas específicas del grupo, el IAASB realizó cambios en las descripciones de las características para reflejar mejor la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC.

Sección G – Otros

800-Series

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

92. Los requerimientos relacionados con la NIA 800-series¹⁶ no se han incluido en el BFC-NIA para EMC, ya que el IAASB acordó centrarse primero en desarrollar una norma de auditoría para auditorías de conjuntos completos de estados financieros de propósito general de las EMC. El IAASB consideró que sería útil incluir la 800-series en una etapa posterior.
93. En general, los encuestados apoyaron la inclusión de una parte separada en la NIA 800-Series. Sin embargo, en relación con un cronograma para la posible inclusión de una parte en la NIA 800-Series, los encuestados expresaron opiniones encontradas. Por un lado, los encuestados señalaron que dicha Parte debería incluirse en la NIA para EMC antes de su finalización. Otros encuestados señalaron que solo debería considerarse en una etapa posterior, ya que reconocieron que el IAASB debería centrarse primero en el desarrollo de la NIA para EMC para las auditorías de estados financieros de propósito general.

Decisiones del IAASB

94. El IAASB decidió no desarrollar requerimientos para abordar la NIA 800-Series dentro de la NIA para EMC en este momento. Sin embargo, el IAASB exploró la posibilidad de una solución provisional para permitir el uso de la norma para esos encargos y agregó un texto en el Prefacio (apartado P.2.) para permitir el uso de la norma, que se adaptará según sea necesario, a una auditoría de:
- (a) Un conjunto completo de estados financieros de propósito especial; o
 - (b) Una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero.
95. El IAASB concluyó que un encargo para revelar sobre estados financieros resumidos no sería común para la naturaleza y circunstancias típicas de una EMC, excepto en un número limitado de jurisdicciones que podrían desarrollar requerimientos jurisdiccionales específicos. Por lo tanto, el IAASB decidió no incluir una referencia a los encargos de revelar sobre estados financieros resumidos.

Requerimientos de ética relevantes y gestión de la calidad en la firma

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

96. Utilizando el mismo enfoque que las NIA, se ha desarrollado el BFC-NIA para EMC que requiere que el auditor cumpla con los requerimientos de ética relevantes, incluidos los relacionados con la independencia. Además, el BFC-NIA para EMC se ha desarrollado sobre la base de que el auditor que realiza el encargo es miembro de una firma que está sujeta a las NIGC del IAASB, o a requerimientos nacionales que son al menos igual de exigentes.
97. Los encuestados sugirieron incluir una referencia explícita a qué requerimientos de ética relevantes se refiere el apartado 1.2.1 del BFC-NIA para EMC. Se entendió que esto también está en el Glosario, pero los encuestados prefirieron incluirlo en la Parte 1 para facilitar la referencia y

¹⁶ La serie de NIA 800-series incluye: NIA 800 (Revisada), *Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*; NIA 805 (Revisada), *Consideraciones especiales-Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero* y NIA 810 (Revisada), *Encargos para revelar sobre estados financieros resumidos*.

claridad. Debido a la importancia de los requerimientos de ética y de independencia en una auditoría, se sugirió que se incluya el MEE para abordar los conceptos y principios fundamentales abordados en el Código IESBA.

98. Los encuestados señalaron que contar con MEE únicamente para la gestión de calidad en la firma no está en concordancia con los principios de redacción de la NIA para EMC.

Decisiones del IAASB

99. El IAASB estuvo de acuerdo con los comentarios de los encuestados en el sentido de que es útil contar con MEE adicional que explique cuáles pueden ser los requerimientos de ética relevantes y los principios fundamentales que establece el Código IESBA. Por lo tanto, el IAASB añadió MEE en el apartado 1.2.1.
100. El IAASB también estuvo de acuerdo con los comentarios de los encuestados de que tener solo MEE para la gestión de calidad en la firma no está en línea con los principios de redacción de la NIA para EMC y, por lo tanto, agregó un requerimiento en el apartado 1.2.2. El requerimiento indica que el socio del encargo debe ser miembro de una firma que aplica las NIGC u otros requerimientos nacionales que son al menos igual de exigentes que la NIGC.

Carta compromiso del encargo

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

101. El BFC-NIA para EMC requiere que el auditor registre en una carta compromiso del encargo de auditoría u otra forma adecuada de acuerdo, que la auditoría se realizará utilizando la NIA para EMC. Los encuestados señalaron que no es necesario incluir un requerimiento de este tipo, ya que debería ser suficiente documentar que se realizará una auditoría.
102. Los encuestados también señalaron que la carta compromiso del encargo de auditoría u otra forma adecuada de acuerdo escrito debería incluir la eventualidad de que, a medida que avanza la auditoría, el auditor determine que la NIA para EMC ya no es aplicable y, por lo tanto, puede ser necesaria una transición al uso de las NIA completas.

Decisiones del IAASB

103. El IAASB decidió mantener el requerimiento de registrar en una carta compromiso del encargo de auditoría u otra forma adecuada de acuerdo, que la auditoría se realizará utilizando la NIA para EMC. El IAASB consideró que es importante que la administración sepa con transparencia qué normas de auditoría se utilizan y que estas estén alineadas con lo que se revela en el informe del auditor.
104. El IAASB decidió no agregar un requerimiento para incluir en la carta compromiso del encargo de auditoría u otra forma adecuada de acuerdo escrito que existe la posibilidad de realizar la transición de la NIA para EMC a las NIA. El IAASB señaló que esto podría no ser adecuado, ya que podría entrar en conflicto con las regulaciones locales. Por ejemplo, algunas jurisdicciones no permiten cambios en los términos del encargo después del acuerdo.

Negocio en marcha

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

105. El BFC-NIA para EMC incluye requerimientos y MEE relacionado con el negocio en marcha en los apartados 5, 6, 7, 8 y 9.

106. Los encuestados señalaron que es más probable que la administración de una EMC solo realice una evaluación informal de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha en la etapa de planificación. Por lo tanto, se sugirió que la NIA para EMC debería aclarar que la evaluación de negocio en marcha no tiene que ser escrita ni brindar orientación sobre su naturaleza informal. Los encuestados también señalaron que los requerimientos de la Parte 5 pueden reubicarse, ya que el contenido relacionado con negocio en marcha se incluye en cada parte desde la Parte 5 hasta la Parte 9 en el BFC-NIA para EMC y que esto puede causar confusión.

Decisiones del IAASB

107. El IAASB estuvo de acuerdo con los encuestados en que el requerimiento de negocio en marcha que se cumple durante la etapa de identificación y evaluación de riesgos podría ser más proporcional. Para que el requerimiento fuera proporcional, el IAASB eliminó la referencia a una evaluación preliminar explícita de negocio en marcha y en su lugar agregó una indagación con la administración centrada en el resultado del procedimiento.
108. En cuanto a la reubicación de los requerimientos relacionados con el negocio en marcha, el IAASB señaló que los requerimientos relacionados en la Parte 5 son, en esencia, procedimientos de evaluación de riesgos. También se observó que se incluyen requerimientos similares en la NIA 570 (Revisada)¹⁷ en la sección “Procedimientos de evaluación de riesgos y actividades relacionadas”. Por lo tanto, el IAASB trasladó los requerimientos a la Parte 6.

Materialidad

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

109. El BFC-NIA para EMC incluyó requerimientos y MEE para establecer la materialidad y la materialidad de desempeño del trabajo en la Parte 5.
110. Los encuestados señalaron que se necesita más orientación para determinar la materialidad y la materialidad de ejecución del trabajo, como consideraciones relacionadas con la identificación de un parámetro de referencia adecuado y la determinación de un porcentaje que se aplicará a un parámetro de referencia elegido. Además, los encuestados señalaron que esta orientación debería incluir consideraciones para organizaciones sin fines de lucro y con fines de lucro.
111. Además, los encuestados sugirieron agregar el concepto de “incorrecciones poco importantes” en la Parte 5 en lugar de en las Partes 7 y 8, ya que es más coherente con el flujo de una auditoría (es decir, los auditores calcularían un umbral claramente insignificante en la etapa de planificación antes de diseñar y realizar procedimientos de auditoría adicionales).

Decisiones del IAASB

112. Con base en las solicitudes de más orientación de los encuestados, el IAASB agregó MEE relacionado con la identificación de un punto de referencia adecuado y la determinación de un porcentaje que se aplicará a un punto de referencia elegido. Se considerará orientación adicional al desarrollar la Guía de implementación.
113. El IAASB trasladó el requerimiento que exige la documentación del importe por debajo del cual las incorrecciones se considerarían poco importantes de las Partes 7 y 8 a la Parte 5 para abordar los comentarios de los encuestados de que dicho cálculo normalmente se realizaría en una etapa anterior de la auditoría. Además, se agregó el MEE en el apartado 5.3.3.

¹⁷ NIA 570 (Revisada), *Negocio en marcha*.

que incluye el contexto de por qué el auditor puede designar ese monto durante la etapa de planificación.

Respuestas a los riesgos evaluados de incorrección material

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

114. La Parte 7 en el BFC-NIA para EMC establece los procedimientos del auditor para responder a los riesgos evaluados de incorrección material.
115. En general, los encuestados apoyaron los requerimientos y el MEE incluidos en la Parte 7. Sin embargo, los encuestados también señalaron varias áreas en las que se necesitaban requerimientos adicionales o MEE para que la norma pudiera aplicarse como una norma independiente. Además, los encuestados señalaron que el orden de los apartados de la sección 7.3 sobre los procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material en la aseveración no refleja el orden de las NIA ni el flujo de una auditoría.

Muestreo de auditoría

116. Los encuestados señalaron que el concepto de muestreo es parte integral de una auditoría y que es especialmente importante para auditorías completamente sustantivas. Por lo tanto, los encuestados opinaron que se necesita más orientación, en particular en lo que se refiere al diseño del muestreo de auditoría, la determinación de los tamaños de muestra, la selección de partidas para las pruebas y la evaluación de los resultados del muestreo de auditoría.

Estimaciones contables

117. Como se resalta en la Sección D – Autoridad, los encuestados expresaron preocupación acerca de las características cualitativas relacionadas con las estimaciones contables, lo cual puede excluir inadvertidamente el uso de la norma cuando una entidad es una EMC pero puede tener una o algunas estimaciones contables que no se consideran generalizadas para la complejidad de la entidad en su conjunto. La previsión de esos escenarios afectaría necesariamente también los requerimientos necesarios en la Parte 7 de la NIA para EMC.

Decisiones del IAASB

118. El IAASB consideró los comentarios de los encuestados sobre requerimientos y MEE adicionales. Al responder a los comentarios de los encuestados, el IAASB equilibró la solicitud de más orientación con los principios utilizados en el desarrollo de la NIA para EMC.
119. En cuanto a los requerimientos, el IAASB revisó en gran parte la estructura (por ejemplo, fusionó o separó apartados) y eliminó la duplicidad. El IAASB también agregó nuevos requerimientos relacionados con litigios y reclamaciones y requerimientos de documentación cuando se basan en controles que fueron probados en una auditoría anterior.
120. Respecto al MEE, el IAASB agregó orientación cuando lo consideró adecuado. Por ejemplo, se agregó MEE relacionado con:
 - (a) Incorporando un elemento de imprevisibilidad (MEE bajo el apartado 7.2.2).
 - (b) Procedimientos sustantivos (MEE bajo el apartado 7.3.14).
 - (c) Procedimientos analíticos sustantivos (MEE bajo el apartado 7.3.16).
 - (d) Acumulación de incorrecciones (MEE bajo el apartado 7.5.4).

- (e) Requerimiento de comunicación específico relacionado con deficiencias significativas (MEE bajo el apartado 7.6.2).

121. Respecto de la sección 7.3, el IAASB estuvo de acuerdo con los encuestados y mejoró el orden de los apartados en la sección 7.3 para reflejar las NIA y el flujo de una auditoría.

Muestreo de auditoría

122. El IAASB reconoció los comentarios de los encuestados y elaboró orientación adicional. Para ello, el IAASB se basó en la NIA 530,¹⁸ pero también en otras orientaciones como la [Guía de IFAC para el uso de las NIA en las auditorías de entidades pequeñas y medianas](#). El IAASB incluyó orientación relacionada con el diseño del muestreo de auditoría, la determinación de los tamaños de muestra, la selección de partidas para las pruebas y la evaluación de los resultados del muestreo de auditoría. En un Anexo (Anexo 6) se incluyeron ejemplos de factores que influyen en el tamaño de las muestras para pruebas de controles y pruebas de detalles debido a su extensión y especificidad.

Estimaciones contables

123. Como se describe en la Sección D – Autoridad, se revisaron las características cualitativas relacionadas con las estimaciones contables para describir mejor la naturaleza de las estimaciones contables que son típicas de una EMC. Debido a estas revisiones, el IAASB opinó que se deberían fortalecer los requerimientos y el MEE relacionados con las estimaciones contables. Los cambios clave a los requerimientos del MEE en la Parte 7 son:

- (a) *Alineación con la NIA 540 (Revisada)*.¹⁹ El IAASB modificó la estructura del apartado 7.4.18 del BFC-NIA para EMC. Con la revisión, hay un requerimiento general que establece los tres enfoques de prueba para las estimaciones contables (apartado 7.4.15 de la NIA para EMC). Los procedimientos relacionados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada se encuentran en requerimientos separados para cada uno de los enfoques de prueba (es decir, en los apartados 7.4.16 a 7.4.19 de la NIA para EMC). El IAASB consideró que esto hacía que los requerimientos fueran más claros y facilitaba la inclusión de MEE para cada enfoque de prueba, conforme fuera adecuado.
- (b) *MEE mejorado*. El IAASB fortaleció el MEE en varias áreas con base en el material de aplicación de la NIA 540 (Revisada). Por ejemplo, cuando el auditor prueba cómo la administración hizo la estimación contable, el IAASB agregó el MEE que incluye consideraciones relevantes para el auditor respecto de la idoneidad del método, los supuestos significativos y los datos utilizados. Además, se agregó MEE que proporciona orientación para los procedimientos del auditor que abordan si la administración ha tomado las medidas adecuadas para comprender y abordar la incertidumbre de la estimación seleccionando estimaciones puntuales adecuadas y desarrollando la información a revelar relacionada. Además, el IAASB agregó el MEE en el apartado 7.4.15, que orienta al auditor a utilizar evidencia de auditoría obtenida de hechos ocurridos hasta la fecha del informe del auditor, ya que el IAASB opina que esto a menudo proporcionará evidencia de auditoría suficiente y adecuada para abordar los riesgos evaluados de incorrección material.

¹⁸ NIA 530, *Muestreo de auditoría*.

¹⁹ NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la información a revelar relacionada*.

Eventos subsecuentes

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

124. La Parte 8 del BFC-NIA para EMC incluía requerimientos para abordar eventos subsecuentes. Algunos de los requerimientos de la NIA 560²⁰ no se incluyeron porque se consideraron poco comunes en una auditoría de una EMC.
125. Sin embargo, los encuestados señalaron que esto puede no ser poco común y, cuando ocurre, la falta de estos requerimientos puede hacer que el encargo deba realizar la transición a las NIA. Los encuestados sugirieron agregar requerimientos que se apliquen cuando:
 - (a) Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros; y
 - (b) Los hechos llegan a conocimiento del auditor después de que se han emitido los estados financieros.

Decisiones del IAASB

126. El IAASB analizó los comentarios de los encuestados respecto de los eventos subsecuentes y opinó que todavía se presume que es poco común que la naturaleza y las circunstancias típicas de una EMC tengan eventos subsecuentes para las situaciones señaladas por los encuestados. Sin embargo, el IAASB estuvo de acuerdo con que no es práctico realizar la transición a las NIA en el momento en que ocurren eventos subsecuentes. En consecuencia, el IAASB revisó los requerimientos de la NIA 560 no incluidos en el BFC-NIA para EMC y agregó requerimientos que se consideraron adecuados, en la Parte 8 (véanse los apartados 8.4.6, 8.4.8, 8.4.9) e hizo modificaciones en consecuencia a la Parte 9 (véanse los apartados 9.5.21 y 9.6.7).

Informe

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

127. La Parte 9 del BFC-NIA para EMC establece los requerimientos para la formación de una opinión y la presentación de informes.
128. En general, los encuestados expresaron su apoyo al enfoque adoptado en la Parte 9, en particular elogiaron la claridad y comprensibilidad y el uso innovador de tablas para presentar los requerimientos. Los temas más importantes de los comentarios incluyeron:
 - (a) *Necesidad de hacer referencia a la NIA para EMC en el informe del auditor.* Hubo opiniones encontradas sobre si el informe del auditor debía hacer referencia a la NIA para EMC. Los encuestados que no apoyaron la referencia, cuestionaron por qué se hacía una distinción cuando se logra una seguridad razonable. Por otra parte, los encuestados que apoyaron la referencia señalaron que la transparencia sobre qué norma se utiliza es importante y vital para la aceptación por parte del regulador.
 - (b) *Formato y contenido específicos del informe de auditoría.* Se apoyó en general el enfoque de utilizar como requerimiento el formato y el contenido de un informe de auditoría no modificado. Sin embargo, los encuestados señalaron que:
 - (i) La desviación del formato o contenido prescritos para un informe en el apartado 9.4.1(a) del BFC-NIA para EMC, debería ser más amplia que la de “ley o reglamento”.

²⁰ NIA 560, *Eventos subsecuentes al cierre*.

- (ii) El BFC-NIA para EMC carece de requerimientos para el informe del auditor cuando la auditoría se realiza de conformidad con las normas de auditoría de una jurisdicción específica y la NIA para EMC (es decir, la situación abordada en la NIA 700 (Revisada),²¹ apartado 51).
- (iii) La norma debería permitir hacer referencia a las responsabilidades de los auditores fuera del informe (por ejemplo, en un anexo).

Decisiones del IAASB

129. El IAASB analizó los comentarios de los encuestados respecto del informe del auditor y respondió lo siguiente:

- (a) *Necesidad de hacer referencia a la NIA para EMC en el informe del auditor.* El IAASB consideró la sugerencia de los encuestados de que no es necesaria una referencia a la NIA para EMC en el informe del auditor y opinó que el informe del auditor debería seguir haciendo referencia a la NIA para EMC para mayor transparencia. Esto es consistente con la decisión de incluir una referencia a la NIA para EMC en la carta compromiso del encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito (véase el apartado 103).
- (b) *Formato y contenido específicos del informe de auditoría.* El IAASB analizó los tres comentarios destacados de los encuestados relacionados con el informe del auditor:
 - (i) *Desviación del formato o contenido prescrito.* El IAASB concluyó que no abordaría este comentario, ya que ello haría que la NIA para EMC no estuviera alineada con las NIA. Sin embargo, para evitar confusiones, el apartado 9.4.1(a) se alineó más estrechamente con la NIA 700 (Revisada), apartado 50.
 - (ii) *Auditoría realizada de conformidad con las normas de auditoría de una jurisdicción específica y la NIA para EMC.* El IAASB estuvo de acuerdo con los comentarios de los encuestados y, por lo tanto, agregó el apartado 9.4.1(b) que aclara que, si se requiere que un auditor siga una norma nacional, incluido el diseño y la redacción del informe, el auditor puede reclamar el cumplimiento de la NIA para EMC solo si se han cumplido los requerimientos de ambas normas y el informe incluye las partidas requeridas por la NIA para EMC.
 - (iii) *Responsabilidades del auditor.* El IAASB realizó una revisión para permitir que la descripción de las responsabilidades de los auditores se presente en un anexo o, cuando una jurisdicción lo permita expresamente, en un sitio web de una autoridad competente (véase la nota al pie del informe del auditor incluida en el apartado 9.4.1).

Nueva consulta

130. Algunos de los encuestados en el BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo, señalaron dificultades para responder sin un borrador actualizado de la NIA para EMC (en particular la Autoridad) y, por lo tanto, señalaron la necesidad de volver a exponer la norma. El IAASB examinó la cuestión y concluyó que no es un problema generalizado porque:

- (a) El BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo proporcionó información adicional sobre los cambios realizados hasta la fecha en la Autoridad (Parte A) con base en los comentarios recibidos sobre el BFC-NIA para EMC y las deliberaciones posteriores de la Junta sobre

²¹ NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.

cómo incluir las auditorías de grupo en el contexto de la Autoridad de manera más amplia;

- (b) El BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo incluía enlaces a los documentos de la agenda del IAASB en los que se discutían los cambios a la norma; y
 - (c) El IAASB recibió comentarios enriquecedores sobre el BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo, lo que demuestra que, en general, los encuestados pudieron proporcionar información basada en la información aplicable disponible en ese momento.
131. Además de la cuestión destacada en el apartado 130, anterior, el IAASB también consideró los principales cambios del BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo y señaló que:
- (a) No hay cambios sustanciales en los conceptos clave del proyecto. Se han conservado todas las partidas clave presentados en el BFC-NIA para EMC y el BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo. Los cambios realizados en respuesta a los comentarios recibidos sobre la consulta no han alterado las partidas clave de la norma propuesta ni han dado lugar a una desviación de los objetivos del proyecto.
 - (b) No se han introducido nuevos conceptos clave que no hayan sido expuestos anteriormente.
 - (c) Los cambios al texto posterior a la exposición responden a los comentarios de quienes respondieron al BFC-NIA para EMC y al BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo y no cambian de manera fundamental ni sustancial las propuestas de los borradores en fase de consulta.
132. Además, el IAASB considera que volver a consultar la NIA para EMC no generará nueva información o inquietudes que no se hayan expresado por medio de las cartas de comentarios sobre el BFC-NIA para EMC y el BFC-NIA para EMC-Auditorías de grupo o las actividades de divulgación y consulta posteriores. Teniendo en cuenta lo anterior, el IAASB votó por unanimidad en contra de otro proceso de consulta de la NIA para EMC.

Sección H – Modificaciones de concordancia

133. Con base en una revisión de las Normas Internacionales del IAASB, el IAASB propuso modificaciones de concordancia derivadas de la NIA para EMC que impactan:
- Prefacio;²²
 - NIGC 1;
 - NIGC 2;
 - NIEA 3000 (Revisada);²³
 - NIER 2400 (Revisada);²⁴
 - Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento; y
 - NIPA 1000.²⁵

²² *Prefacio de los Pronunciamientos Internacionales de Gestión de la Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramientos y Servicios Relacionados.*

²³ Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica.*

²⁴ Norma Internacional de Encargos de Revisión (NIER) 2400 (Revisada), *Encargos de revisión de estados financieros históricos.*

²⁵ Nota Internacional de Prácticas de Auditoría (NIPA) 1000, *Consideraciones especiales de la auditoría de instrumentos financieros.*

134. Las principales modificaciones de concordancia incluyen:

- (a) *Modificaciones de concordancia a la NIGC 1 y NIGC 2.* El material de aplicación en la NIGC 1 y NIGC 2 incluyen diversas referencias a los requerimientos en las NIA para orientación al realizar una auditoría de estados financieros. El IAASB opinó que tener únicamente referencias a las NIA puede confundir a los auditores que realizan una auditoría utilizando la NIA para EMC, ya que no existen referencias a la NIA para EMC. Por lo tanto, el IAASB agregó un principio general que indica que la NIA para EMC también incluye requerimientos relativos a la gestión de la calidad.
- (b) *Modificaciones de concordancia a la NIER 2400 (Revisada).* La NIER 2400 (Revisada), apartado 86(g)(iii), requiere que los profesionales incluyan en su informe para un encargo de revisión las limitaciones de ese informe, incluido el hecho de que los procedimientos realizados en una revisión son sustancialmente menores que los realizados en una auditoría realizada de conformidad con las NIA y, en consecuencia, el profesional no expresa una opinión de auditoría sobre los estados financieros. Como la NIA para EMC será una alternativa a las NIA para realizar auditorías de estados financieros, el IAASB realizó modificaciones de concordancia a este apartado y eliminó la referencia a las NIA y agregó una referencia general a las normas de auditoría emitidas por el IAASB.

Sección I – Fecha de entrada en vigor

- 135. En el Memorándum Explicativo del BFC-NIA para EMC, el IAASB propuso que la fecha de vigencia de la norma sería para los periodos de información financiera que comiencen al menos 18 meses después de la aprobación de una norma final, y se permitiría y alentaría su aplicación anticipada. El IAASB consideró que esto sería adecuado reconociendo que la NIA para EMC es una nueva norma y dada la necesidad de un debido proceso nacional y traducción, según corresponda.
- 136. En general, los encuestados apoyaron que la fecha de entrada en vigor y la adopción anticipada de la NIA para EMC sea para los periodos de informes financieros que comiencen al menos 18 meses después de la aprobación de una norma final. Hubo encuestados que tenían otras opiniones y señalaron que 18 meses es un plazo demasiado corto considerando el esfuerzo necesario para implementarlo, especialmente porque la NIA para EMC es una nueva norma que afecta a toda la auditoría. Por otro lado, hubo encuestados que apoyaron periodos más cortos que 18 meses. Observaron que el uso de la NIA para EMC será voluntario y, por lo tanto, opinaron que la fecha de vigencia es menos importante que con otras Normas Internacionales y debería entrar en vigencia lo antes posible.
- 137. El IAASB consideró que se necesita una fecha de vigencia para la NIA para EMC que se alinee con la estructura de las NIA (es decir, las NIA tienen fechas de vigencia) y para facilitar que las jurisdicciones planifiquen y faciliten la adopción e implementación de la norma. Además, en el futuro, cuando se actualice la norma, una fecha de vigencia señalará cuando la versión anterior de la norma quede obsoleta.
- 138. Teniendo en cuenta que el IAASB aprobó la NIA para EMC en septiembre de 2023, el momento esperado de la consideración por parte del PIOB de la certificación de conformidad con el Marco de Interés Público (diciembre de 2023) y los comentarios de los encuestados, el IAASB decidió que la NIA para EMC entre en vigencia para las auditorías de los estados financieros de las EMC para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2025 (es decir, las auditorías del año calendario 2026). Se permite y alienta la adopción anticipada.
- 139. En opinión del IAASB, la fecha de entrada en vigor es de interés público porque proporcionaría un periodo de implementación de aproximadamente 24 meses después de la aprobación del PIOB.

Este periodo de implementación:

- (a) Proporciona a las partes interesadas suficiente tiempo de implementación, incluido el tiempo para la traducción, los cambios en las metodologías y la capacitación de la firma de auditoría, y la planificación y las comunicaciones por parte de otras partes interesadas (por ejemplo, reguladores de la auditoría y NSS).
- (b) Reflejar las opiniones de las partes interesadas tal como se analiza en el apartado 136.

Sección J – Mantenimiento

Antecedentes y resumen de los comentarios recibidos en la fase de consulta

- 140. En el Memorándum Explicativo de la NIA para EMC, el IAASB propuso que se realicen revisiones periódicas de la NIA para EMC cuando se emprendan proyectos para revisar las NIA. Como parte de cada proyecto NIA, se pretendía que se considerara explícitamente qué cambios se realizarían a la NIA para EMC y cuándo.
- 141. También hubo opiniones encontradas respecto al mantenimiento de la Norma. Algunos encuestados opinaron que el calendario de las revisiones de las NIA y de la NIA para EMC debería estar alineado. Otros encuestados opinaron que proporcionar una plataforma estable es importante para las partes interesadas dados los esfuerzos necesarios para actualizar las metodologías y educar a los auditores y, por lo tanto, sugirieron revisar periódicamente la NIA para EMC. También hubo encuestados que opinaron que el IAASB solo debería revisar la NIA para EMC cuando las partes interesadas planteen cuestiones urgentes relacionadas con las EMC.

Decisiones del IAASB

- 142. Después de considerar una propuesta de proyecto para un periodo inicial de estabilidad de cinco años una vez que la NIA para EMC entre en vigencia (15 de diciembre de 2025), el IAASB acordó que un periodo más corto sería más adecuado en términos de equilibrar diferentes demandas y expectativas. El IAASB decidió tener un periodo inicial de estabilidad de al menos tres años una vez que la norma entre en vigencia (es decir, la primera revisión de la NIA para EMC no entraría en vigencia antes del 15 de diciembre de 2028). El IAASB estuvo de acuerdo con que es importante brindar a las partes interesadas un periodo inicial de estabilidad, ya que eso les dará tiempo para adoptar e implementar la norma antes de introducir revisiones a la misma.
- 143. El IAASB considerará la mejor manera de mantener la NIA para EMC después del periodo inicial. Una consideración fundamental a la hora de decidir el camino a seguir es que la NIA para EMC debe mantenerse actualizada y, en la mayor medida posible, ser consistente con las NIA.

La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEATM), el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB®) y la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®) no aceptan responsabilidad por las pérdidas causadas a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar basándose en el material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales de Auditoría para Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas, Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión, Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Gestión de la Calidad, Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría, Borradores en fase de consulta, Documentos de Consulta, y otras publicaciones del IAASB son publicadas por IFAC y sujetas a derechos de autor.

Copyright © [Mes] 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Esta publicación puede descargarse para uso personal y no comercial (por ejemplo, referencia profesional o investigación) o se puede comprar en www.iaasb.org. Se requiere permiso por escrito para traducir, reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento.

El 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISA for LCE', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN', y el logo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los E.E. U.U. y en otros países. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEATM) son marcas de IFEATM o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFEATM en los EE.U.U. y en otros países.

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver [permissions](#) o contacte.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

“Estas Bases de las conclusiones: NIA para EMC, incluidas las modificaciones de concordancia con otras normas internacionales de la International Auditing and Assurance Standards Board publicadas en la lengua inglesa por la International Federation of Accountants (IFAC) en diciembre de 2023, han sido traducidas al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en junio de 2025, y se reproducen con permiso de la IFAC. El texto aprobado de Bases de las conclusiones: NIA para EMC, incluidas las modificaciones de concordancia con otras normas internacionales es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de Basis for Conclusions: International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ISA for LCE) Including Conforming Amendments to Other International Standards © 2023 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Todos los derechos reservados. Texto en español de *Bases de las conclusiones: NIA para EMC, incluidas las modificaciones de concordancia con otras normas internacionales* © 2025 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Todos los derechos reservados. Título original: Basis for Conclusions: International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ISA for LCE) Including Conforming Amendments to Other International Standards. December, 2023.

Para obtener permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, contacte: permissions@ifac.org”.