

Empresa en funcionamiento en el entorno actual en evolución—Consideraciones de auditoría para el impacto de COVID-19

Esta publicación ha sido preparada para resaltar áreas clave de enfoque en el entorno actual al realizar procedimientos relacionados y al concluir sobre la conveniencia del uso por parte de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría™ (ISA™).

Esta publicación no modifica o anula las NIA, cuyos textos son autoritativos. El leer esta publicación no es un sustituto de leer las NIA.

Los preparadores, los responsables del gobierno de la entidad y los usuarios de los estados financieros pueden encontrar útil esta publicación para comprender las responsabilidades del auditor en relación con la empresa en funcionamiento, así como cualquier modificación realizada al informe del auditor con respecto a cualquier incertidumbre relacionada con la empresa en funcionamiento.

Muchos factores pueden afectar la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Estos factores incluyen la industria y el área geográfica de las operaciones, la salud financiera de los clientes y proveedores y la liquidación financiera y solvencia de la entidad. Como resultado de la pandemia de COVID-19 y el deterioro del entorno económico asociado, la reducción de los ingresos y los flujos de efectivo podrían generar dudas sobre la capacidad de la entidad para cumplir con sus obligaciones actuales o nuevas y cumplir con los convenios de deuda.

Esta alerta del personal de la práctica de auditoría se enfoca en las implicaciones de la pandemia de COVID-19 para el trabajo del auditor relacionado con la empresa en funcionamiento, incluidos los posibles impactos en:

- Las responsabilidades respectivas del auditor y de la dirección en relación con empresa en funcionamiento;
- Los procedimientos de valoración de riesgos realizados por el auditor y su evaluación sobre la valoración de la dirección sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento;
- Periodo posterior al de valoración por la dirección;
- Se requieren procedimientos adicionales cuando se identifican eventos o condiciones que pueden poner en duda la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento;
- Implicaciones para el informe del auditor y la consideración del auditor sobre Otra información; y
- Retraso significativo en la aprobación de los estados financieros.

Al completar el trabajo relacionado con empresa en funcionamiento en el entorno actual, el auditor deberá enfocarse en todos los requerimientos establecidos en la [NIA 570 \(Revisada\), Empresa en funcionamiento](#), con total consideración a las circunstancias específicas de la entidad antes de llegar a las conclusiones. Al completar el trabajo sobre empresa en funcionamiento, se incrementa la importancia de ejercer el escepticismo profesional, en particular cuando la dirección ha determinado que no se espera que las circunstancias actuales tengan un impacto financiero material sobre la entidad y que no existen, para la entidad, incertidumbres materiales relativas a empresa en funcionamiento.



Responsabilidades del auditor y de la dirección

Sobre el principio contable de empresa en funcionamiento, los estados financieros se preparan bajo la hipótesis de que la entidad es una empresa en funcionamiento y de que continuará sus operaciones en el futuro previsible, salvo que la dirección tenga la intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista. Cuando se utilizan los principios contables de empresa en funciona-

miento, los activos y pasivos se registran con base en que la entidad podrá realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal del negocio.

Responsabilidad de la dirección

- **Valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento**, ya sea:
 - En términos de un requerimiento explícito del marco de información financiera aplicable;¹ o
 - Cuando no hay un requerimiento explícito en el marco de información financiera aplicable, pero la empresa en funcionamiento sigue siendo un principio fundamental en la preparación de los estados financieros.
- **Hacer un juicio en un momento en el tiempo** sobre los resultados futuros de eventos o condiciones inherentemente inciertos.
- **Hacer y divulgar juicios** relevantes para:
 - El grado de incertidumbre asociado al resultado de un hecho o de una condición (por ejemplo, cómo esto aumenta significativamente cuanto más alejado en el futuro se sitúe el hecho, la condición o el resultado).
 - El tamaño y complejidad de la entidad, la naturaleza y condiciones de sus negocios y el grado en el cual es afectada por factores externos.
 - El futuro (con base en la información disponible en el momento en que el juicio se formula).



Responsabilidades del auditor

- **Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, y concluir sobre** lo adecuado del uso, por parte de la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento.
- **Concluir**, con base en la evidencia de auditoría obtenida, **si existe una incertidumbre material** sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento.
- **Informar** como sea adecuado.

Los posibles efectos de las limitaciones inherentes sobre la capacidad del auditor para detectar incorrecciones materiales son mayores con respecto a hechos o condiciones futuros que puedan dar lugar a que una entidad deje de ser una empresa en funcionamiento. ...El hecho de que el informe de auditoría no haga referencia a una incertidumbre material con respecto a capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento no puede considerarse garantía de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. (NIA 570 (Revisada), apartado 7).

¹ Por ejemplo, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 1, *Presentación de los Estados Financieros*, requiere que la dirección realice una evaluación sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento (apartados 25-26).

Dado que las circunstancias cambian rápidamente debido a COVID-9, es probable que esto afecte la forma en que la dirección y los auditores cumplan con sus respectivas responsabilidades:

Dirección

- La evaluación de la dirección sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento probablemente sea más desafiante.
- La dirección y los responsables del gobierno de la entidad pueden proporcionar a los usuarios de los estados financieros información a revelar adicional más robusta sobre los estados financieros de la entidad en relación con eventos o condiciones que afectan la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento.

Auditores

- Una correspondiente necesidad de procedimientos de auditoría adicionales o mejorados para que el auditor sea capaz de concluir sobre lo adecuado de la evaluación de la dirección con respecto a empresa en funcionamiento (las áreas de consideración en las circunstancias actuales se describen más adelante en este documento).
- Procedimientos más sólidos pueden ayudar al auditor a concluir en el entorno actual.
- Los cambios en el informe del auditor pueden esperarse más fácilmente (dependiendo de la naturaleza y las circunstancias de la entidad) en forma de:
 - Apartados de “Incertidumbre material en relación con empresa en funcionamiento” (de conformidad con la NIA 570 Revisada), en su caso.
 - Modificaciones a la opinión del auditor (es decir, modificada, no modificada o denegación de opinión), en su caso.
 - Cuestiones clave de auditoría nuevas o mejoradas (donde las cuestiones clave de auditoría se incluyen en el informe del auditor).

Una comunicación oportuna y eficaz entre la dirección y el auditor es esencial para garantizar que ambos puedan cumplir con sus respectivas responsabilidades en relación con la empresa en funcionamiento durante estos tiempos inciertos.

Procedimientos de valoración de riesgos y evaluación de la valoración de la dirección



La NIA 570 (Revisada) requiere que el auditor, cuando lleve a cabo los procedimientos de valoración de riesgos como lo requiere la NIA 315 (Revisada),² considere si existen eventos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, y evaluar la valoración de la dirección sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento.³

² NIA 315 (Revisada), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.*

³ NIA 570 (Revisada), apartados 10 y 12.

Es probable que la pandemia de COVID-19 tenga implicaciones significativas para las economías y mercados globales para ciertas industrias, tal como la de hotelería, el comercio minorista y los viajes. La recesión dará como resultado un aumento significativo, tanto en el volumen como en la gravedad de los eventos y condiciones que, en algunos casos, pueden poner en duda la capacidad de una entidad para continuar como una empresa en funcionamiento. Sin embargo, esto no significa necesariamente que exista automáticamente una incertidumbre material: el mayor riesgo de dudas significativas sobre la capacidad de una entidad para continuar como empresa en funcionamiento dependerá más bien de la naturaleza y las circunstancias de la entidad, incluida la industria en la que opera.

Los ejemplos de eventos o condiciones que pueden existir como resultado de la pandemia de COVID-19 incluyen:

Evento o Condición	Impacto potencial sobre la valoración de la administración sobre empresa en funcionamiento	Asuntos potenciales para la consideración del auditor al evaluar la valoración de la dirección
<p>Pérdida de un mercado importante, clientes clave, ingresos, escasez de mano de obra</p>	<p>La pandemia de COVID-19 ha provocado la introducción de medidas de salud pública en muchos países, lo que a veces conduce al cierre de "negocios no esenciales" o un cambio en el modelo de trabajo por el cual se alienta o requiere en algunos casos a los miembros del personal trabajar desde casa.</p> <p>Es probable que muchas empresas se vean afectadas negativamente por esto. Por ejemplo, las medidas que requieren el cierre de negocios no esenciales probablemente conducirán a menores ventas si la empresa no puede compensar cualquier déficit a través de las ventas en línea.</p> <p>Es probable que la demanda, ahora y después de la pandemia, cambie para algunos productos y servicios. Por ejemplo, los negocios en la industria hotelera y de viajes pueden ver un impacto perjudicial significativo en los ingresos.</p>	<p>La dirección ha considerado el impacto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pérdidas de ingresos. • Planes para abordar cualquier déficit. • Problemas en la cadena de suministro y posibles problemas de entrega (pueden afectar la capacidad de cumplir con los pedidos). • Impacto de la escasez de mano de obra para continuar operando a la capacidad planificada. • Subvenciones y otras formas de ayuda proporcionadas por los gobiernos (como la ayuda en forma de aplazamiento de pagos). • Cuánto tiempo la interrupción del negocio puede continuar afectando a la entidad una vez que las restricciones hayan disminuido.

Evento o Condición	Impacto potencial sobre la valoración de la administración sobre empresa en funcionamiento	Asuntos potenciales para la consideración del auditor al evaluar la valoración de la dirección
<p>Deterioro significativo en el valor de los activos utilizados para generar flujos de efectivo</p>	<p>Es probable que las valoraciones de activos, dada la incertidumbre actual en los mercados locales y globales, sean más desafiantes.</p> <p>Las valuaciones basadas en el valor razonable, en particular, pueden ser más difíciles, ya que los valores fluctúan con mayor frecuencia y severidad.</p> <p>También es probable que las valuaciones basadas en los flujos de efectivo futuros proyectados sean significativamente más desafiantes, ya que desarrollar modelos robustos para los flujos de efectivo en el futuro puede ser más difícil dada la volatilidad e incertidumbre actuales.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La razonabilidad de las hipótesis utilizadas por la dirección en sus cálculos de valuación, incluida la congruencia del uso en diferentes cálculos (en su caso). • Si existe información contradictoria conocida en relación con la hipótesis utilizada. • Si un experto ha sido utilizado para ayudar a realizar la valuación, cómo el experto ha desarrollado sus hipótesis. • Si, y cómo, en el contexto del periodo de evaluación de la dirección, se ha tenido en cuenta adecuadamente la incertidumbre actual presente en los mercados locales y globales y las perspectivas futuras relacionadas.
<p>Deterioro significativo en el valor de los activos actuales- Inventario</p>	<p>Dependiendo de la naturaleza del negocio, y de la posibilidad de que se pierdan los inventarios, la interrupción de la capacidad de continuar con las actividades comerciales, incluido el cierre de tiendas físicas no esenciales, puede significar que algunas entidades necesitarán considerar importantes reducciones de inventario.</p> <p>Cualquier artículo de inventario de temporada también puede requerir de cálculo de deterioro si no se pueden vender o se deben vender a precios reducidos.</p>	<p>Cómo ha considerado la dirección:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Posibles deterioros o pérdidas de inventario. • Cómo la interrupción del negocio puede seguir afectando a la entidad una vez que se hayan aliviado las restricciones (por ejemplo, continuación de cadenas de suministro confiables).

Evento o Condición	Impacto potencial sobre la valoración de la administración sobre empresa en funcionamiento	Asuntos potenciales para la consideración del auditor al evaluar la valoración de la dirección
Retraso en el lanzamiento de nuevos productos o servicios	<p>Muchas empresas, como resultado de la menor demanda o disponibilidad de piezas o componentes, han visto la necesidad de retrasar el lanzamiento de nuevos productos o servicios.</p> <p>Cuando el estado de una empresa en funcionamiento puede haber dependido del lanzamiento inminente de un producto o servicio, su retraso puede tener un impacto perjudicial en la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cómo la dirección ha tenido en cuenta el impacto financiero en la entidad del retraso en el lanzamiento, incluidos otros costos asociados como los costos legales u otros costos comprometidos.
Fluctuaciones cambiarias	<p>Los tipos de cambio han fluctuado significativamente. Es posible que las entidades con transacciones internacionales significativas necesiten tomar en cuenta pérdidas (o ganancias) inesperadas en compras en moneda extranjera, en contratos de venta, cuentas por cobrar o deuda denominada en monedas extranjeras o en contratos forward u otros derivados.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cómo se han tenido en cuenta las fluctuaciones cambiarias, incluido el impacto de cualquier acuerdo de cobertura para reducir la incertidumbre. • Si se ha tenido en cuenta la sensibilidad a los movimientos en los tipos de cambio.

Mediciones afectadas por una mayor incertidumbre	<p>Las entidades deberán determinar si los flujos de efectivo futuros se han visto afectados por una mayor incertidumbre y en qué grado (por ejemplo, cálculos basados en tasas fluctuantes como tasas de interés o tipos de cambio), teniendo en cuenta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La naturaleza desconocida del futuro. • La duración de la pandemia de COVID-19. • El momento en que se pueden esperar los flujos de efectivo futuros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Al evaluar la valoración de la dirección sobre el impacto de las tasas fluctuantes futuras y otros factores relevantes que influyen en los flujos de efectivo futuros, el auditor puede centrarse en: <ul style="list-style-type: none"> ○ Las hipótesis subyacentes, incluida la congruencia de estas con otras áreas de la auditoría. ○ La fuente utilizada para determinar la razonabilidad de las hipótesis. ○ Si se ha considerado la sensibilidad con respecto a los movimientos en tasas fluctuantes.
Riesgo de crédito de la contraparte	<p>Las entidades deberán determinar si existe un riesgo de crédito significativo de la contraparte, es decir, cuándo la entidad tiene activos financieros significativos y si la contraparte tiene la intención o puede cumplir con el contrato.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cómo la dirección ha evaluado la capacidad de recuperación de los activos financieros, incluyendo si las hipótesis utilizadas son razonables y congruentes con otra información conocida por el auditor.
La solvencia de la entidad	<p>El apoyo del gobierno en este momento, generalmente se centra en proporcionar liquidez a corto plazo a las empresas que requieren apoyo. Las acciones tomadas ahora por las entidades para mantener la liquidez, tal como el aplazamiento de los pagos o recibir subvenciones para compensar los costos, pueden afectar la solvencia a largo plazo de la entidad.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cómo la dirección ha evaluado la solvencia a largo plazo de la entidad, incluida la comunicación con sus proveedores financieros (por ejemplo, bancos y otros prestamistas) con respecto a la solvencia y los convenios a largo plazo. • La forma en que la dirección ha realizado cualquier "prueba de estrés" que pueda ayudar a comprender los riesgos de solvencia de la entidad, y si las hipótesis utilizadas en la prueba de estrés reflejan adecuadamente las circunstancias posibles.

Evento o Condición	Impacto potencial sobre la valoración de la administración sobre empresa en funcionamiento	Asuntos potenciales para la consideración del auditor al evaluar la valoración de la dirección
		<ul style="list-style-type: none"> • Cómo será capaz la entidad de pagar cualquier préstamo adicional tomado. • Cómo la entidad cumplirá con los pagos diferidos previos. • Cómo la dirección ha tomado en cuenta cualquier orientación reglamentaria emitida para aliviar el impacto de la pandemia de COVID-19.



Periodo posterior al de valoración por la dirección

La NIA 570 (Revisada), en su apartado 15 establece que el auditor indagará ante la dirección sobre su conocimiento de hechos o condiciones posteriores al periodo utilizado por la dirección en su valoración que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

El periodo para el que se requiere la valoración de la dirección se establece en las normas de información financiera aplicables o se determina por la ley y regulación si se requiere un periodo más largo. La NIA 570 (Revisada) requiere que se use el mismo periodo a menos que el periodo sea inferior a 12 meses, en cuyo caso el auditor debe solicitar que la dirección extienda su valoración a 12 meses desde la fecha de los estados financieros.⁴

Aunque los eventos o condiciones a más largo plazo, más allá del periodo de valoración de la dirección, pueden ser más difíciles de identificar en las circunstancias actuales, es probable que la pandemia de COVID-19 afecte significativamente a muchas entidades, tal como la interrupción a más largo plazo de las cadenas de suministro. Esto puede conducir a una interrupción a corto plazo (por ejemplo, muchas empresas pueden tener dificultades para obtener suministros), pero también a una incapacidad a más largo plazo para procesar o cumplir pedidos si las cadenas de suministro tardan en recuperarse. Los auditores pueden considerar cómo la dirección está tratando de resolver los problemas de las cadenas de suministro, qué alternativas pueden existir y el calendario para cualquier posible resolución.

Procedimientos de auditoría adicionales cuando se identifican hechos o condiciones



La NIA 570 (Revisada) en el apartado 16 establece que “si se han identificado hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (en adelante “incertidumbre material”) mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales y teniendo en cuenta los factores mitigantes”

⁴ NIA 570, (Revisada) apartado 13.

Como es probable que la pandemia de COVID-19 provoque eventos y condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de una entidad para continuar como empresa en funcionamiento, también es más probable que los auditores necesiten realizar procedimientos adicionales de acuerdo con la NIA 570 (Revisada), apartado 16. Además, el auditor también podría considerar si la dirección ha:

- Desarrollado o implementado acciones y procesos para que puedan continuar operando un ambiente de control efectivo, en particular cómo se han abordado los informes clave y otros controles significativos en circunstancias cambiantes.
- Considerado cómo garantizarán información confiable y relevante, de forma continua, para gestionar las operaciones futuras, incluido, por ejemplo, el flujo de información financiera de otras partes del negocio, por ejemplo, sucursales y divisiones.

El apartado A16 de la NIA 570 (Revisada) también incluye algunos ejemplos adicionales de procedimientos de auditoría que pueden ser relevantes para el requerimiento del apartado 16 en las circunstancias.

Procedimientos adicionales del auditor—Apartado 16 Requerimiento	Procedimientos del auditor—Apartado relevante A16 Ejemplo	Enfoque del auditor en las circunstancias actuales
<p>Cuando la entidad haya preparado un pronóstico de flujos de efectivo y el análisis de dicho pronóstico sea un factor significativo a la hora de tener en cuenta el resultado futuro de hechos o de condiciones en la evaluación de los planes de la dirección con respecto a actuaciones futuras:</p> <p>(i) la evaluación de la fiabilidad de los datos subyacentes generados para preparar el pronóstico; y</p> <p>(ii) la determinación de si las hipótesis en las que se basa el pronóstico están adecuadamente fundamentadas.</p>	<p>El análisis y la discusión con la dirección de los pronósticos de flujos de efectivo y de beneficios y otros pronósticos relevantes.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Los presupuestos y pronósticos previamente preparados pueden ser menos relevantes debido al entorno económico que cambia rápidamente y pueden requerir una revisión significativa por parte de la dirección antes de ser considerados por el auditor. • Dada la incertidumbre y la volatilidad de los mercados mundiales, es probable que las previsiones futuras sean más difíciles de realizar y, por lo tanto, de auditoría. En consecuencia, las áreas de enfoque podrían incluir: <ul style="list-style-type: none"> ○ Cualquier hipótesis utilizada, y si es razonable dadas las circunstancias actuales. Por ejemplo, los prestamistas que otorgan líneas de crédito nuevas o extendidas pueden incurrir en cargos adicionales por industrias altamente expuestas o las fluctuaciones cambiarias de la deuda denominada en el extranjero pueden afectar severamente las previsiones de flujos de efectivo futuros.

Procedimientos adicionales del auditor—Apartado 16 Requerimiento	Procedimientos del auditor—Apartado relevante A16 Ejemplo	Enfoque del auditor en las circunstancias actuales
		<ul style="list-style-type: none"> ○ La congruencia de las mismas hipótesis utilizadas por la entidad para diferentes fines. ○ Cómo se ha utilizado cualquier análisis de sensibilidad que se haya realizado para corroborar las hipótesis aplicadas, o si se han preparado diferentes escenarios para reflejar los rápidos cambios en el entorno, y cómo esto ha impactado la valoración de la dirección. ○ Acuerdos contractuales que se hayan modificado pueden afectar los pronósticos de flujo de efectivo futuros. ○ Cambios necesarios en los impuestos esperados, debido a cambios en las tasas impositivas o en las leyes fiscales (por ejemplo, algunas jurisdicciones pueden haber implementado medidas de apoyo a través de ajustes en el sistema tributario). <p>Se pueden requerir actualizaciones periódicas de la valoración de la dirección y de la evaluación del auditor dada la naturaleza evolutiva del brote.</p>

<p>Evaluar los planes de la dirección en cuanto a actuaciones futuras relacionadas con su valoración relativa a la empresa en funcionamiento, si es probable que el resultado de dichos planes mejore la situación y si los planes de la dirección son factibles teniendo en cuenta las circunstancias.</p>	<p>La confirmación de la existencia, legalidad y exigibilidad de los acuerdos con partes vinculadas y con terceros para proporcionar o mantener apoyo financiero, así como la valoración de la capacidad financiera de dichas partes para proporcionar fondos adicionales.</p>	<p>A nivel mundial, los gobiernos han anunciado paquetes de medidas para apoyar a las empresas, a menudo centradas en proporcionar liquidez para cubrir los costos comerciales. Por ejemplo, en algunos países, se han otorgado subvenciones para pagar una cierta cantidad de costos salariales durante un período intermedio. En algunas jurisdicciones, los gobiernos también han actuado para alentar al sector bancario a proporcionar préstamos de emergencia a las empresas que lo necesitan (en particular en relación con las empresas más pequeñas) y ser más flexibles con respecto a los incumplimientos de los convenios.</p> <p>Al evaluar la valoración de la dirección sobre el principio de empresa en funcionamiento de una entidad, los auditores pueden considerar, por ejemplo, hasta qué punto una entidad depende de dicho apoyo (si está disponible) y si es suficiente para cubrir cualquier problema de liquidez a corto plazo, así como si es probable que la entidad cumpla las condiciones asociadas a cualquier apoyo.</p> <p>Los auditores también pueden considerar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Revisar la correspondencia reciente con los emisores de deuda para obtener una comprensión de la probabilidad de un apoyo continuo. • La viabilidad y el impacto de cualquier plan de reestructuración para reducir los costos operativos.
---	--	--

Procedimientos adicionales del auditor—Apartado 16 Requerimiento	Procedimientos del auditor—Apartado relevante A16 Ejemplo	Enfoque del auditor en las circunstancias actuales
		<ul style="list-style-type: none"> • La capacidad de pagar cuando vencen los costos que han sido diferidos.
	<p>La lectura de los términos de los empréstitos y de los contratos de préstamo, así como la determinación de si alguno de ellos se ha incumplido.</p>	<p>Como el impacto financiero de la pandemia de COVID-19 es probable que sea significativo para algunas entidades, es importante que el auditor considere el impacto de las calificaciones crediticias debilitadas y si se ha incumplido o podría haberse incumplido algún convenio y cómo la dirección tiene la intención de resolver la cuestión con el emisor de la deuda.</p> <p>Por ejemplo, pueden surgir incumplimientos como resultado de cambios temporales en las ganancias reportadas por la entidad, suspensión de negocios u otras cláusulas materiales de eventos adversos, o como resultado de demoras inevitables en proporcionar a los emisores de deuda estados financieros auditados, certificados de cumplimiento de convenios o valoraciones de terceros.</p> <p>Otra consideración es en relación con las medidas tomadas en algunas jurisdicciones con respecto a los convenios de deuda. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, los reguladores prudenciales han pedido a los proveedores de deuda que consideren cuidadosamente sus respuestas a posibles incumplimientos de los convenios que surjan directamente de la pandemia de COVID-19 y sus consecuencias, incluido el no imponer nuevos cargos o restricciones a los clientes en ciertas circunstancias.</p>

	<p>Confirmar la existencia, los términos y lo adecuado de los servicios de préstamo.</p>	<p>Algunas entidades pueden necesitar depender más de préstamos o facilidades de crédito ya que la pandemia de COVID-19 los impacta financieramente a corto y mediano plazo.</p> <p>Por lo tanto, la consideración del auditor sobre la existencia de acuerdos de liquidez a corto plazo y de solvencia a largo plazo con los prestamistas también es un factor importante para respaldar la conclusión del auditor con respecto a empresa en funcionamiento.</p>
--	--	---

Implicaciones para el informe de auditoría

Los apartados 17 y 18 de la NIA 570 (Revisada) requiere que los auditores:



- *Evalúen si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento para la preparación de los estados financieros.*
- *Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, concluir si, a su juicio, existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que, individual o conjuntamente, pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.*

Si bien el impacto de la pandemia de COVID-19 puede amplificar eventos o condiciones que dan lugar a modificaciones en el informe o la opinión del auditor, no significa en sí mismo que una modificación sea inevitable – esto dependerá de los hechos y circunstancias de cada entidad.

Información a revelar relativa a empresa en funcionamiento

El marco de información financiera aplicable establece los requerimientos de información a revelar específicos relacionados con el principio de empresa en funcionamiento de la entidad, incluidos los juicios y supuestos importantes. Generalmente, se requieren divulgaciones específicas cuando la dirección concluye que existe una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como un empresa en funcionamiento (por ejemplo, durante un periodo de 12 meses a partir de la fecha de los estados financieros). Además, también se pueden requerir otras divulgaciones sobre los riesgos, tal como la forma en que la dirección gestiona sus riesgos de liquidez y de crédito.

En las circunstancias actuales, dada la incertidumbre acerca de las perspectivas inmediatas para muchas entidades, es probable que más estados financieros auditados incluyan divulgaciones ampliadas sobre eventos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

También puede haber circunstancias en las que los estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación fiel pueden requerir divulgaciones adicionales para lograr una presentación fiel. Por ejemplo, al evaluar la presentación fiel de los estados financieros, y dependiendo de los hechos y circunstancias, el auditor puede determinar que se necesitan divulgaciones adicionales para lograr una presentación fiel, a pesar de que no existen requerimientos explícitos para dicha divulgación en el marco de información financiera aplicable.

En los apartados 19 y 20 de la NIA 570 (Revisada), requiere que el auditor determine si los estados financieros revelan adecuadamente los eventos o condiciones identificados relativos a empresa en funcionamiento y, en su caso, los planes de la dirección a este respecto.

El nivel de divulgación requerido dependerá de los hechos y circunstancias de cada entidad; no todas las entidades se ven afectadas por el entorno actual en evolución en la misma medida o de la misma manera. El auditor utiliza el juicio profesional al determinar lo adecuado de la información divulgada y las implicaciones de divulgaciones inadecuadas en la opinión del auditor o dentro del informe del auditor.

Implicaciones en el informe de auditoría

Las posibles implicaciones para el informe del auditor, con base en su juicio a la luz de los hechos y circunstancias, en caso de que se identifiquen inquietudes acerca del principio de empresa en funcionamiento, se resumen en la siguiente tabla:

El Anexo de la NIA 570 (Revisada) proporciona ejemplos de informes del auditor relativos a empresa en funcionamiento

Conclusión del auditor (a juicio del auditor, con base en la evidencia de auditoría obtenida)	Impacto en el informe de auditoría⁵	NIA 570 (Revisada) Referencia
<ul style="list-style-type: none"> • Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre la base de empresa en funcionamiento. • Se identificó una incertidumbre material. • Se han hecho divulgaciones adecuadas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Se expresa una opinión no modificada. • Se incluye una sección por separado bajo el título “Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento”, la cual también llama la atención sobre las divulgaciones relevantes dentro de los estados financieros. 	Apartado 22

⁵ En el anexo de la NIA 570 (Revisada) se presentan ejemplos de informes de auditoría en diversas circunstancias en las que se han concluido cuestiones relevantes de empresa en funcionamiento.

<ul style="list-style-type: none"> • Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre la base de empresa en funcionamiento. • Se identificó una incertidumbre material. • No se han hecho divulgaciones adecuadas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Se expresa una opinión modificada o adversa, según corresponda de conformidad con la NIA 705 (Revisada).⁶ • Indicar en la sección de "Fundamento para la opinión desfavorable (adversa)" del informe que existe una incertidumbre material que puede generar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y que la cuestión no se divulga adecuadamente en los estados financieros de la entidad. 	Apartado 23
<ul style="list-style-type: none"> • Los estados financieros se han preparado sobre la base de empresa en funcionamiento. • El uso de las bases contables de empresa en funcionamiento es inadecuado. 	Se expresa una opinión adversa.	Apartado 21
<ul style="list-style-type: none"> • La entidad no es una empresa en funcionamiento • Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre una base distinta a empresa en funcionamiento • La base alternativa contable es adecuada en las circunstancias 	<ul style="list-style-type: none"> • Una opinión no modificada puede expresarse si hay una divulgación adecuada sobre la base contable sobre la cual se preparan los estados financieros • Puede considerarse apropiado incluir un párrafo de énfasis de conformidad con la NIA 706 (Revisada)⁷ llamando la atención del usuario sobre la base contable alterna y las razones de su uso. 	Apartado A27

Al considerar las implicaciones en el informe del auditor, el auditor también considera si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder concluir sobre la valoración de la dirección sobre la empresa en funcionamiento. Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en el entorno actual, determinará el efecto en el informe del auditor de conformidad con la NIA 705 (Revisada). Por ejemplo, tener mayor dificultad para obtener evidencia con respecto a pronósticos futuros puede llevar a una limitación al alcance. El informe del auditor se aborda de manera más general en una Alerta del personal separada: *Informe del auditor en el entorno cambiante actual—Consideraciones de auditoría debido al impacto de COVID-19*.⁸

⁶ NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

⁷ NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

⁸ Se publicará a principios de mayo de 2020.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría se incluyen en el informe del auditor de conformidad con la NIA 701⁹ para enfocarse en esas cuestiones que, según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del periodo actual.

Una cuestión que da lugar a una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento es, por su naturaleza, una cuestión clave de auditoría como se contempla en la NIA 701.¹⁰ En el entorno actual, también es probable que para algunas entidades se necesiten juicios significativos del auditor con respecto a las conclusiones del auditor sobre el uso por parte de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento, el cual por consiguiente puede determinarse como una cuestión clave de auditoría.

La comunicación de las cuestiones clave de auditoría no es un sustituto para la presentación de informes de conformidad con la NIA 570 (Revisada) cuando existe una incertidumbre material relacionada con empresa en funcionamiento, como se describió anteriormente. La NIA 701, apartado 15, explica que las cuestiones que dan lugar a una opinión modificada de conformidad con la NIA 705 (Revisada) o una incertidumbre material relativa a la empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada), no debe ser descrita en la sección de Cuestiones clave de auditoría del informe del auditor. Más bien, el auditor informará sobre estas cuestiones conforme a lo requerido por la NIA 705 (Revisada) o la NIA 570 (Revisada), respectivamente, e incluirá en la sección Cuestiones clave de auditoría una referencia a las secciones relevantes incluidas en el informe del auditor de conformidad con estas NIA .



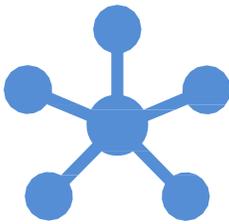
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

La NIA 570 (Revisada), apartado 25, establece los requerimientos para la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad cuando se identifican eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. La comunicación requerida incluye si los eventos o condiciones constituyen una incertidumbre material, la idoneidad del uso de la dirección del principio de empresa en funcionamiento, la idoneidad de las información a revelar relacionada en los estados financieros y las implicaciones para el informe del auditor, en su caso.

Es probable que las comunicaciones regulares y eficaces con los responsables del gobierno de la entidad sean aún más importantes en el entorno actual. El impacto de la pandemia de COVID-19 en las entidades está cambiando rápidamente. Los eventos están ocurriendo a un ritmo tal que las consideraciones hechas pueden no ser válidas, incluso, poco tiempo después de haber sido incorporadas en las evaluaciones de la dirección o del auditor. El auditor debe considerar cómo él o ella planea comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad, de manera oportuna, con respecto a los informes y otras cuestiones que deben comunicarse.

⁹ NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.*

¹⁰ NIA 701, apartado 15.



Impacto potencial en las consideraciones del auditor en relación con otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada)¹¹

Algunas jurisdicciones pueden requerir informes adicionales dentro de la "Otra información" en el informe anual. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, la dirección puede necesitar comentar sobre la viabilidad o estrategia a largo plazo de una entidad.

Las responsabilidades del auditor relacionadas con la Otra información están contenidas en la NIA 720 (Revisada), incluso cuando las cuestiones se divulgan en la "Otra información" relacionada con la empresa en funcionamiento, la viabilidad o la estrategia de una entidad. Mientras lee la otra información, el auditor debe, entre otras cuestiones:

- Considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros. como base para esta consideración, el auditor comparará los montos seleccionados u otros elementos en la otra información (que tienen la intención de ser los mismos para resumir o proporcionar mayor detalle sobre los montos u otros elementos en los estados financieros) con dichos montos u otros elementos en los estados financieros; y
- Considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, en el contexto de la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones que se han alcanzado en la auditoría.

La NIA 720 (Revisada), apartados 16 a 19, explica la respuesta del auditor, incluido el establecimiento de acciones apropiadas, si se identifica una inconsistencia material o cuando el auditor concluye que existe una incorrección material de la otra información.

¹¹ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*.

Retraso significativo en la aprobación de los estados financieros



La NIA 570 (Revisada), apartado 16, requiere que, si se produce un retraso significativo en la aprobación de los estados financieros por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad a partir de la fecha de los estados financieros, el auditor indagará sobre los motivos de dicho retraso. Si el auditor cree que la demora podría estar relacionada con eventos o condiciones relacionados con la evaluación de empresa en funcionamiento, el auditor deberá realizar los procedimientos de auditoría adicionales necesarios, como se describe en el apartado

16 de la NIA 570 (Revisada), así como considerar el efecto sobre la conclusión del auditor en referencia a la existencia de una incertidumbre material, como lo describe el apartado 18 de la NIA 570 (Revisada).

La pandemia de COVID-19 puede ser un factor que contribuya a un retraso en la aprobación de los estados financieros y algunas jurisdicciones ya permiten extensiones a los plazos de presentación. Si se produce un retraso significativo, los auditores deben considerar los requerimientos de la NIA 570 (Revisada) descritos anteriormente y garantizar que la comunicación con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad permanezca abierta y que sea eficaz, permitiendo que tanto los auditores como los responsables del gobierno de la entidad cumplan con sus respectivas responsabilidades a pesar de los importantes retrasos en la aprobación de los estados financieros.

Documentación



La NIA 230,¹² apartado 8, requiere que el auditor documente la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría aplicados, los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados y la evidencia de auditoría obtenida, así como las cuestiones significativas que surgieron durante la realización de la auditoría, las conclusiones alcanzadas sobre ellas y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones.

En consecuencia, se espera que los procedimientos del auditor con respecto a la empresa en funcionamiento se documenten para explicar cómo ha determinado sus conclusiones del auditor y que constituirían la base para el informe del auditor, incluidas las modificaciones a la opinión u otros cambios necesarios para el informe del auditor.



¹² NIA 230, *Documentación de auditoría*.

Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IAASB son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®).

Ni el IAASB ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento, Normas Internacionales de Encargos de Revisión, Normas Internacionales de Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Control de 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 están sujetas a derechos de autor.

Copyright © Abril 2020 por 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 Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', '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.

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

“Esta “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Empresa en funcionamiento” del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento publicada por la Federación Internacional de Contadores en abril de 2020 en inglés, ha sido traducida al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en mayo de 2020, y se reproduce con el permiso de la IFAC. El texto aprobado de la “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Empresa en funcionamiento” es el publicado por 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 inglés de “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Empresa en funcionamiento” © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de “Alerta del personal de la práctica de auditoría: Empresa en funcionamiento” © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: Staff Audit Practice Alert: Going Concern, April 2020.

Para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento contactar a permissions@ifac.org”.