

NORMA DE AUDITORÍA 510
NA 510 Trabajos Iniciales – Balance de Apertura

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	1 – 3
Procedimientos de auditoría	4 – 10
Conclusiones y dictamen de auditoría	11 – 14

La Norma de Auditoría (NA) 510, "Trabajos iniciales – Balance de Apertura" deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros trabajos para atestiguar y Servicios Relacionados," que expone la aplicación y autoridad de las NIAs.

DERECHOS RESERVADOS CAUB

NORMA DE AUDITORÍA 510

NA 510 Trabajos Iniciales – Balance de Apertura

Introducción

1. El propósito de esta Norma de Auditoría (NA) es establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor¹. Esta NA debería también considerarse de modo que el auditor se haga consciente de las contingencias y compromisos existentes al principio del periodo. Las guías de auditoría y requerimientos de información relacionados con comparativos se proporcionan en NA 710. *Comparativos*.
2. Para trabajos de auditoría iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que:
 - (a) los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del periodo actual;
 - (b) los saldos de cierre del periodo anterior han sido pasados correctamente al periodo actual o, cuando sea apropiado, han sido reexpresados; y
 - (c) las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios en políticas contables han sido contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada².
3. "Saldos de apertura" significa aquellos saldos de cuenta que existen al principio del periodo. Los saldos de apertura se basan en los saldos de cierre del periodo anterior y reflejan los efectos de:
 - (a) transacciones de periodos anteriores; y
 - (b) políticas contables aplicadas en el periodo anterior.

En un trabajo inicial de auditoría, el auditor no habrá obtenido previamente evidencia de auditoría que soporte dichos saldos de apertura.

Procedimientos de auditoría

4. La suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría que el auditor necesitará obtener respecto de los saldos de apertura depende de asuntos como:
 - Las políticas contables seguidas por la entidad
 - Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados, y de ser así, si el dictamen del auditor fue modificado.
 - La naturaleza de las cuentas y el riesgo de representaciones erróneas relativas en los estados financieros del periodo actual.
 - La importancia relativa de los saldos de apertura relativa a los estados financieros del periodo actual.

¹ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia.

² Ver NC 8: Se acepta, en ciertas circunstancias la reexpresión retroactiva de errores.

5. El auditor necesitará considerar si los saldos de apertura reflejan la aplicación de políticas contables apropiadas y que esas políticas son aplicadas consistentemente en los estados financieros del periodo actual. Cuando hay cualesquier cambios en las políticas contables o, consecuentemente, su aplicación, el auditor deberá considerar si son apropiados y contabilizados en forma debida y revelados adecuadamente.
6. Cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor, el auditor actual puede estar en posibilidad de obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de los saldos de apertura al revisar los papeles de trabajo del auditor antecesor³. En estas circunstancias, el auditor actual también consideraría la competencia profesional e independencia del auditor antecesor. Si el dictamen del auditor del periodo anterior fue modificado, el auditor debería prestar especial atención en el periodo actual al asunto resultado de la modificación.
7. Antes de comunicarse con el auditor antecesor, el auditor actual necesitará considerar el Código de Ética para Contadores Profesionales emitido por la Federación Internacional de Contadores.
8. Cuando los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados o cuando el auditor no puede estar satisfecho con el uso de los procedimientos descritos en el párrafo 6, el auditor necesitará desempeñar otros procedimientos como los discutidos en los párrafos 9 y 10.
9. Para activos y pasivos circulantes ordinariamente puede obtenerse alguna evidencia como parte de los procedimientos de la auditoría del periodo actual. Por ejemplo, el cobro (pago) de saldos de apertura de cuentas por cobrar (cuentas por pagar) durante el periodo actual proporcionará alguna evidencia de auditoría de su existencia, derechos y obligaciones, integridad y valuación al principio del periodo. En el caso de inventarios, sin embargo, es más difícil para el auditor estar satisfecho respecto del inventario en existencia al principio del periodo. Por lo tanto, ordinariamente son necesarios procedimientos adicionales tales como observar una toma actual de inventario físico y conciliarlo con las cantidades del inventario de apertura, comprobando la valuación de las partidas del inventario de apertura, y comprobando la utilidad bruta y el corte. Una combinación de estos procedimientos puede proporcionar suficiente evidencia apropiada de auditoría.
10. Para activos y pasivos no circulantes⁴, como activos fijos, inversiones y deuda a largo plazo, el auditor ordinariamente deberá examinar los registros subyacentes a los saldos de apertura. En ciertos casos, el auditor quizá pueda obtener confirmación de los saldos de apertura con terceras partes, por ejemplo, para deudas e inversiones a largo plazo. En otros casos, el auditor puede necesitar realizar procedimientos de auditoría adicionales.

Conclusiones de auditoría y dictámenes

11. Si, después de desempeñar los procedimientos incluyendo los expuestos arriba, el auditor no puede obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría concerniente a los saldos de apertura, el dictamen del auditor debería incluir:
 - (a) **una opinión calificada**, por ejemplo:

“No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX en Diciembre 31 de 2xx1, ya que dicha fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha según otros procedimientos de auditoría.

³ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

⁴ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

En nuestra opinión, excepto por los efectos de aquellos ajustes, si hay alguno, que pudieran haber sido determinados como necesarios si hubiéramos podido observar el conteo del inventario físico y quedar satisfechos respecto del saldo de apertura del inventario, los estados financieros dan una visión verdadera y apropiada (o "presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,") la posición financiera de ... al 31 de Diciembre de 2xx2 y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que finalizó entonces de acuerdo con...";

(b) una abstención de opinión; o

(c) en aquellas jurisdicciones donde sea permitido, una opinión que sea calificada o de abstención respecto de los resultados de operaciones y no calificada respecto de la posición financiera, por ejemplo:

"No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 2xx1, ya que esa fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha por otros procedimientos de auditoría.

A causa de la importancia de este asunto en relación con el estado de resultados de la Compañía para el año hasta Diciembre 31 de 2xx2, no estamos en posición de expresar, y no lo hacemos, una opinión sobre el estado de resultados y el estado de flujos de efectivo para el año que terminó entonces.

En nuestra opinión, el balance general da una visión verdadera y justa de (o "presenta razonablemente respecto de todo lo importante,") la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 2xx2, de acuerdo con...".

12. Si los saldos de apertura contienen representaciones erróneas que pudieran afectar de manera importante los estados financieros del periodo actual, el auditor debería informar a la administración y, después de haber obtenido la autorización de la administración, al auditor antecesor, si lo hay. **Si el efecto de la representación errónea no está contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada, el auditor debería expresar una opinión calificada (con salvedad) o una opinión adversa, según sea apropiado.**
13. Si las políticas contables del periodo actual no han sido aplicadas consistentemente en relación con los saldos de apertura y si el cambio no ha sido contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada, el auditor debería expresar una opinión calificada (con salvedad) o una opinión adversa, según sea apropiado.
14. Si el dictamen del auditor del periodo anterior de la entidad fue con salvedades, el auditor debería considerar el efecto consecuente sobre los estados financieros del periodo actual. Por ejemplo, si hubo una limitación al alcance, como la debida a la incapacidad de determinar el inventario de apertura en el periodo anterior, el auditor puede no necesitar calificar o abstenerse de, la opinión de auditoría del periodo actual. **Sin embargo, si una salvedad respecto de los estados financieros del periodo anterior sigue siendo relevante y de importancia relativa para los estados financieros del periodo actual, el auditor deberá modificar en conformidad el dictamen actual del auditor.**

Fecha de vigencia

Esta norma de auditoría entra en vigencia a partir del 01 de enero de 2011. Se aconseja su aplicación anticipada para lo cual el auditor debe tomar las previsiones que implican aplicar las NAs en los compromisos asumidos y el alcance de su trabajo.

ANEXO
FACTORES JUSTIFICATIVOS DE CONVERGENCIA

Referencia/ Párrafo Norma	Terminología utilizada en la NA 510	Sinónimos y aclaraciones de la terminología
1 y 3 1	Auditor predecesor	También llamado auditor precursor. Se refiere a un auditor que ha renunciado o que se le ha notificado que sus servicios han terminado y que existe un auditor sucesor. Cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor.
4 10	Activos y pasivos no circulantes	Activos y pasivos no corrientes
	Sector Público	Gobierno nacional; regional; municipal, así como entidades gubernamentales relacionadas. En Bolivia, las Normas de Auditoría Gubernamental están dispuestas por legislación nacional. Las Normas de Auditoría Gubernamental en Bolivia están elaboradas por la Contraloría General del Estado y dispuesta por legislación nacional.

DERECHOS RESERVADOS CAUB