

**NORMA DE AUDITORÍA 510**  
Convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 510  
**TRABAJOS INICIALES – BALANCES DE APERTURA**

**CONTENIDO**

	<b>Párrafos</b>
Introducción	1 – 3
Procedimientos de auditoría	4 – 10
Conclusiones y dictamen de auditoría	11 – 14

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 510, "Trabajos iniciales – Balances 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.

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 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 auditor<sup>1</sup>. Esta NIA 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 NIA 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**

*Ver NIC 8: se acepta, en ciertas circunstancias, la reexpresión retroactiva de errores.*

  - (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 adecuada.**
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.

<sup>1</sup> Auditor predecesor

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 antecesor<sup>2</sup>. 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 período 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 circulantes<sup>3</sup>, 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.

<sup>2</sup> Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

<sup>3</sup> 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.**

**ANEXO**  
**FACTORES DE CONVERGENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE**  
**AUDITORIA (NIA) A LAS NORMAS BOLIVIANAS DE AUDITORIA (NA)**

INFORME DEL ANÁLISIS TÉCNICO Y FUNDAMENTACIONES DE LA APLICABILIDAD EN BOLIVIA

Se ha considerado el párrafo quinto del Prólogo a la traducción de las NIA que, en su inciso d) establece: “Ayuda a los países de habla hispana que han decidido adoptar las NIA de IFAC como sus propias normas de auditoría de información financiera”. En este contexto se ha revisado la Norma Internacional de Auditoría NIA 510, para considerar su aplicabilidad en la práctica profesional en Bolivia y, en general, esta norma internacional es aplicable a la práctica profesional boliviana.

Esta Norma de auditoría NA 510 no ha sido modificada en ninguno de sus párrafos con relación a la Norma Internacional de Auditoría 510 emitida por el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAASB) de la IFAC.

El proceso de revisión ha consistido en:

- Se ha compilado la NIA 510 al 31 de diciembre de 2007 y confrontado con la traducción oficial autorizada del Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- Se ha procedido a dar la lectura de comprensión, concordante con el marco de referencias internacional para trabajos para atestiguar.
- Se ha revisado el contexto de la norma y que esta sea concordante con las prácticas habituales desarrolladas en Bolivia para estados financieros de propósito general y esté correlacionada con las otras normas en convergencia.
- Se ha verificado la redacción de la norma de forma tal que sea comprensible a la usanza boliviana y, en casos de duda, revisado la correcta traducción del idioma inglés. Con este propósito se han identificado la terminología utilizada para generar y relacionar, en algunos casos, los glosarios, sinónimos y aclaraciones necesarias para una adecuada interpretación de los profesionales bolivianos. En los casos en que se requieren una aclaración inmediata al párrafo, se ha introducido un párrafo aclaratorio, sin modificar la numeración de la propia norma internacional; estos párrafos aclaratorios están remarcados alrededor y en letra itálica para su fácil identificación.
- Los procedimientos de auditoría y las conclusiones e informes de auditoría que es presentada en la NIA 510 con relación a compromisos iniciales y saldos de apertura, es concordante con la práctica desarrollada en Bolivia lo cual fundamenta la convergencia a la norma internacional.

Se han considerado también sugerencias y correcciones de errores proporcionados por los Consejos Técnicos de los Colegios Departamentales de Auditores, del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, así como las de las instituciones públicas y privadas a las cuales se efectuó la difusión.

SINÓNIMOS Y ACLARACIONES DE LA TERMINOLOGÍA UTILIZADA EN BOLIVIA

REF. Párrafo Norma	Terminología utilizada en la NA 510	Sinónimos y aclaraciones de la terminología utilizada en Bolivia
Pag. 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.

		Quando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor
10	Activos y pasivos no circulantes	Activos y pasivos no corrientes

#### SOLUCION DE INTERPRETACIONES DIVERSAS

Esta convergencia fue efectuada considerando la versión traducida y editada en el año 2007 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. En caso de discrepancia en la traducción o modismos locales, debe acudir a la versión en inglés que es el idioma oficial del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB).

#### ESTRUCTURA DE PARRAFOS DE LA NORMA

Las Normas del IAASB contienen principios básicos y procedimientos esenciales (identificados en negritas) junto con lineamientos relacionados en forma de material explicativo o de otro tipo, incluyendo apéndices. Los principios básicos y procedimientos esenciales deben entenderse y aplicarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que da guías para su aplicación. Por lo tanto, es necesario, considerar el texto integral de una Norma para entender y aplicar los principios básicos y procedimientos esenciales.

#### FECHA DE VIGENCIA EN BOLIVIA

La Norma de Auditoría NA 510 boliviana (convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 510) entra en vigor para auditorías de estados financieros por los periodos que comiencen el 1° de enero de 2010. 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.

BORRADOR