

SECCIÓN AU 708

UNIFORMIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	
Alcance de esta Sección	1
Fecha de vigencia	2
Objetivos	3
Definición	4
Requerimientos	
Evaluar la uniformidad	5-6
Cambios en un principio de contabilidad	7-12
Corrección de una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente	13-15
Cambios en una clasificación	16
Guía de aplicación y otro material explicativo	
Evaluar la uniformidad	A1-A3
Cambios en un principio de contabilidad	A4-A11
Corrección de una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente	A12-A14
Cambios en una clasificación	A15-A16

SECCIÓN AU 708

UNIFORMIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección trata la evaluación que hace el auditor de la uniformidad de los estados financieros entre períodos, incluyendo cambios a estados financieros anteriormente emitidos y el efecto de esa evaluación en el informe del auditor sobre los estados financieros.

Fecha de vigencia

2. Esta Sección tiene vigencia para auditorías de estados financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Objetivos

3. Los objetivos del auditor son:
 - a. Evaluar la uniformidad de los estados financieros para los períodos presentados, y;
 - b. Comunicar apropiadamente en el informe del auditor cuando la comparabilidad de los estados financieros entre períodos ha sido afectada significativamente por un cambio en un principio de contabilidad o por ajustes para corregir una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente.

Definición

4. Para los propósitos de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, el siguiente término tiene el significado atribuido como sigue:

Período actual. El período más reciente sobre el cual está informando el auditor.

Requerimientos

Evaluar la uniformidad

5. El auditor debiera evaluar si la comparabilidad de los estados financieros entre períodos ha sido afectada significativamente por un cambio en un principio de

contabilidad o por ajustes para corregir una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente. (Ver párrafo A1)

6. Los períodos incluidos en la evaluación de la uniformidad por el auditor dependen de los períodos cubiertos en su opinión sobre los estados financieros. Cuando la opinión del auditor sólo cubre el período actual, éste debiera evaluar si los estados financieros del período actual son uniformes con los del período anterior sin considerar si los estados financieros del período anterior se presentaron. Cuando la opinión del auditor cubre dos o más períodos, el auditor debiera evaluar la uniformidad entre tales períodos y la uniformidad del período más antiguo cubierto por la opinión del auditor con el período anterior a ese, si tal período anterior se presenta con los estados financieros sobre los cuales se informa. El auditor también debiera evaluar si los estados financieros por los períodos sobre los cuales se informa son uniformes con estados financieros emitidos anteriormente para los períodos pertinentes. (Ver párrafos A2-A3)

Cambios en un principio de contabilidad

7. El auditor debiera evaluar un cambio en un principio de contabilidad para determinar si: (Ver párrafos A4-A6)
 - a. El nuevo principio contable adoptado está de acuerdo con el marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable,
 - b. El método de contabilizar el efecto del cambio está de acuerdo con el marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable,
 - c. Las revelaciones relacionadas con un cambio contable son apropiadas y adecuadas, y;
 - d. La entidad ha justificado que el principio contable alternativo es preferible.
8. Si el auditor concluye que los criterios del párrafo 7 han sido cumplidos y el cambio en un principio de contabilidad tiene un efecto significativo sobre los estados financieros, el auditor debiera incluir un párrafo de énfasis en un asunto⁽¹⁾ en el informe del auditor que describa el cambio en un principio de contabilidad y proporcione una referencia a la revelación de la entidad. Si no se cumplen los criterios del párrafo 7, el auditor debiera evaluar si el cambio contable resulta en una representación incorrecta significativa y si el auditor debiera modificar la opinión consecuentemente.⁽²⁾ (Ver párrafos A7-A9)

⁽¹⁾ Ver párrafos 6-7 de la Sección AU 706, *Párrafos de Énfasis en un Asunto y Párrafos sobre Otros Asuntos en el Informe del Auditor Independiente*.

⁽²⁾ Ver Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

9. El auditor debiera incluir un párrafo de énfasis en un asunto relacionado con un cambio en un principio de contabilidad en informes sobre estados financieros en el período del cambio y en períodos posteriores hasta que el nuevo principio de contabilidad sea aplicado en todos los períodos presentados. Si el cambio en un principio de contabilidad es contabilizado retroactivamente en los estados financieros de todos los períodos anteriores presentados, sólo se necesita el párrafo de énfasis en un asunto en el período de tal cambio.
10. El auditor debiera evaluar e informar sobre un cambio en una estimación contable que sea inseparable del efecto de un cambio en un principio de contabilidad relacionado como otros cambios en un principio de contabilidad, como lo requieren los párrafos 8-9. (Ver párrafo A10)
11. Cuando un cambio en la entidad informante resulta, en efecto, en estados financieros que son de una entidad informante diferente, el auditor debiera incluir un párrafo de énfasis en un asunto en el informe del auditor que describa el cambio en la entidad informante y proporcione una referencia a la revelación de la entidad, a menos que el cambio en la entidad informante resulte de una transacción o un hecho. Los requerimientos en el párrafo 9 también son aplicables. (Ver párrafo A11)
12. Si los estados financieros de una entidad incluyen una inversión contabilizada con el método de la participación, la evaluación del auditor de la uniformidad debiera incluir la consideración de la entidad en la cual se ha invertido. Si la entidad en la cual se ha invertido efectúa un cambio en un principio de contabilidad que sea significativo en los estados financieros de la entidad que invierte, el auditor debiera incluir un párrafo de énfasis en un asunto en el informe del auditor para describir el cambio en un principio de contabilidad. También son aplicables los requerimientos del párrafo 9.

Corrección de una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente

13. El auditor debiera incluir un párrafo de énfasis en un asunto en el informe del auditor cuando existen ajustes para corregir una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente. El auditor debiera incluir este tipo de párrafo de énfasis en un asunto en el informe del auditor cuando los estados financieros relacionados son re-expresados para corregir la representación incorrecta significativa anterior. No es necesario repetir el párrafo en períodos posteriores. (Ver párrafos A12-A13)
14. El párrafo de énfasis en un asunto debiera incluir:
 - a. Una declaración que los estados financieros emitidos anteriormente han sido re-expresados por la corrección de una representación incorrecta significativa en el período respectivo, y;

- b. Una referencia a la revelación de la entidad respecto de la corrección de la representación incorrecta significativa. (Ver párrafo A14)

- 15.** Si las revelaciones en los estados financieros relacionados con la re-expresión para corregir una representación incorrecta en estados financieros anteriores no son adecuadas el auditor debiera tratar lo inadecuado de las revelaciones como se describe en la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

Cambios en una clasificación

- 16.** El auditor debiera evaluar un cambio significativo en la clasificación en los estados financieros y revelación relacionada para determinar si tal tipo de cambio es también ya sea un cambio en un principio de contabilidad o un ajuste para corregir una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente. Si así fuere, son aplicables los requerimientos de los párrafos 7-15. (Ver párrafos A15-A16)

Guía de aplicación y otro material explicativo

Evaluar la uniformidad (Ver párrafos 5-6)

- A1.** A menos que el informe del auditor indique explícitamente lo contrario, el informe del auditor implica que el auditor está satisfecho que la comparabilidad de los estados financieros entre períodos no ha sido afectada significativamente por un cambio en un principio de contabilidad o por ajustes para corregir una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente. Puede no existir un efecto sobre la comparabilidad entre períodos debido a que, ya sea: (a) no ha ocurrido ningún cambio en un principio de contabilidad, o (b) ha habido un cambio en un principio de contabilidad o en el método de su aplicación, pero el efecto del cambio sobre la comparabilidad de los estados financieros es no significativo. Cuando no ha ocurrido un efecto significativo sobre la comparabilidad como resultado de un cambio en un principio de contabilidad o un ajuste a estados financieros emitidos anteriormente, el auditor no necesita referirse a la uniformidad en su informe.
- A2.** Los períodos cubiertos en la evaluación de la uniformidad por el auditor dependen de los períodos cubiertos por la opinión del auditor sobre los estados financieros. Si una entidad presenta estados financieros comparativos y tiene un cambio de auditores durante el año actual, el auditor evalúa la uniformidad entre el año cubierto por la opinión del auditor y el año inmediatamente anterior de acuerdo con los requerimientos del párrafo 6.

- A3.** Cuando una entidad contabiliza un cambio en un principio de contabilidad aplicando el principio a uno a más períodos anteriores que fueron incluidos en estados financieros emitidos anteriormente, como si ese principio siempre hubiere sido utilizado (comúnmente conocida como aplicación retroactiva), normalmente los estados financieros presentados serán uniformes. Sin embargo, los estados financieros de períodos anteriores presentados con los estados financieros actuales reflejarán el cambio en un principio de contabilidad y, por lo tanto, aparecerán diferentes de esos estados financieros de períodos anteriores sobre los cuales el auditor informó anteriormente. La evaluación requerida por el párrafo 6 incluye los estados financieros emitidos anteriormente para los períodos pertinentes.

Cambios en un principio de contabilidad (Ver párrafo 7)

- A4.** Un cambio en un principio de contabilidad es un cambio de un principio de contabilidad de acuerdo con el marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable a otro principio de contabilidad de acuerdo con el marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable cuando: (1) dos o más principios de contabilidad son aceptados, o (2) el principio de contabilidad utilizado anteriormente ya no esté de acuerdo con el marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable. Un cambio en el método de aplicar un principio de contabilidad también es considerado un cambio en un principio de contabilidad.
- A5.** El marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable normalmente establece el método de contabilizar los efectos de un cambio en un principio de contabilidad y las revelaciones relacionadas.
- A6.** La emisión de un pronunciamiento contable que requiere utilizar un nuevo principio de contabilidad, interpreta un principio existente, expresa una preferencia por un principio de contabilidad, o rechaza un principio específico es suficiente justificación para un cambio en un principio de contabilidad, siempre que el cambio en un principio de contabilidad se efectúe de acuerdo con el marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable.

Informar cambios en principios de contabilidad (Ver párrafos 8-11)

- A7.** El siguiente es un ejemplo de un párrafo de énfasis en un asunto para un cambio en un principio de contabilidad resultante de la adopción de un nuevo pronunciamiento contable:

Énfasis en un asunto

Como se menciona en la Nota X a los estados financieros en (*insertar el año o años de estados financieros que reflejan el cambio en el método contable*), la entidad adoptó una nueva guía contable (*insertar una descripción de la nueva guía contable*). No se modifica nuestra opinión con respecto a este asunto.

- A8.** El siguiente es un ejemplo de un párrafo de énfasis en un asunto cuando la entidad ha efectuado un cambio voluntario en un principio de contabilidad (o sea, distinto a un cambio debido a la adopción de un nuevo pronunciamiento contable).

Énfasis en un asunto

Como se analiza en la Nota X a los estados financieros, la entidad ha elegido cambiar su método de contabilización (*describir el cambio en el método contable*) en (*insertar año o años de estados financieros que reflejan el cambio en el método contable*). No se modifica nuestra opinión con respecto a este asunto.

- A9.** Si un cambio en un principio de contabilidad no tiene un efecto significativo sobre los estados financieros en el año actual, pero se espera que el cambio tendrá un efecto significativo en años posteriores, no se requiere que el auditor reconozca el cambio en el informe del auditor en el año actual. El marco para la preparación y presentación de información financiera aplicable puede incluir un requerimiento para que la entidad revele tales situaciones en las notas a los estados financieros. La Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros* y la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*, requieren que el auditor evalúe lo apropiado y adecuado de las revelaciones en relación con formarse una opinión e informar sobre los estados financieros.⁽³⁾
- A10.** El párrafo 10 requiere que el auditor evalúe e informe sobre un cambio en una estimación contable que sea inseparable del efecto de un cambio en un principio de contabilidad relacionado con otros cambios en un principio de contabilidad. A veces es difícil diferenciar entre un cambio en una estimación contable y un cambio en principio de contabilidad debido a que el cambio en una estimación contable y un cambio en un principio de contabilidad pueden ser inseparables del efecto de un cambio en un principio de contabilidad relacionado. Por ejemplo, cuándo se efectúa un cambio al método de depreciación de un activo para reflejar un cambio en los beneficios futuros estimados del activo o la tendencia de consumo de esos beneficios, tal cambio contable puede ser inseparable de un cambio en una estimación.

Cambio en la entidad informante

- A11.** Un cambio en una entidad informante que resulte de una transacción o hecho, tal como la creación, cese, adquisición o enajenación de una afiliada sea esta completa o parcial u otra unidad de negocios, no requiere reconocimiento en el informe del auditor. Ejemplos de un cambio en la entidad informante que no resulta de una transacción o hecho incluyen:

⁽³⁾ Ver párrafo 15 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros* y los párrafos 7 y A7 de la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

- a. Presentar estados financieros consolidados o combinados en vez de estados financieros de entidades individuales.
- b. Cambiar afiliadas específicas que conforman al grupo de entidades para las cuales se presentan estados financieros consolidados.
- c. Cambiar las entidades incluidas en estados financieros combinados.

Corrección de una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente (Ver párrafos 13-14)

- A12.** Un cambio desde un principio de contabilidad que no está de acuerdo con el marco financiero para la preparación y presentación de información financiera aplicable a uno que está de acuerdo con éste, es una corrección de una representación incorrecta.
- A13.** La Sección AU 560, *Hechos Posteriores y Hechos Descubiertos con Posterioridad*, trata las responsabilidades del auditor cuando se han efectuado ajustes para corregir una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente:

Informar sobre una corrección de una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente

- A14.** El siguiente es un ejemplo de un párrafo de énfasis en un asunto cuando ha habido una corrección de una representación incorrecta significativa en estados financieros emitidos anteriormente^(*):

Énfasis en un asunto

Como se menciona en la Nota X a los estados financieros, los estados financieros del año 20X2 han sido re-expresados para corregir una representación incorrecta. No se modifica nuestra opinión con respecto a este asunto.

Cambios en una clasificación (Ver párrafo 16)

- A15.** Cambios en la clasificación en estados financieros emitidos anteriormente no requieren de reconocimiento en el informe del auditor a menos que el cambio represente la corrección de una representación incorrecta significativa o un cambio en un principio de contabilidad. Por ejemplo, ciertas reclasificaciones en estados financieros emitidos anteriormente tales como reclasificaciones de deuda desde el largo plazo al corto plazo o reclasificaciones de flujos de efectivo desde la categoría de actividades de la operación a la de financiamiento, pueden ocurrir debido a que esas partidas fueron clasificadas incorrectamente en los estados financieros emitidos

^(*) Ver párrafo A75 de la Sección AU 700, cuando el año anterior fue auditado por otro auditor.

anteriormente. En tales situaciones, la reclasificación también es la corrección de una representación incorrecta.

- A16.** En algunos casos, cambios de clasificación en estados financieros emitidos anteriormente pueden resultar de cambios en el negocio o en la estructura operacional de la entidad. El auditor puede necesitar obtener un entendimiento adicional del raciocinio subyacente para tales reclasificaciones para determinar si son aplicables los requerimientos del párrafo 16.