

# **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 230**

## **DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA**

### **(NIA-ES 230)**

(Adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 11 de abril de 2024)

#### **CONTENIDO**

	Apartado
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1
Naturaleza y propósitos de la documentación de auditoría .....	2-3
Fecha de entrada en vigor .....	4
<b>Objetivo</b> .....	5
<b>Definiciones</b> .....	6
<b>Requerimientos</b>	
Preparación oportuna de la documentación de auditoría .....	7
Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida .....	8-13
Compilación del archivo final de auditoría .....	14-16
<b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b>	
Preparación oportuna de la documentación de auditoría .....	A1
Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida .....	A2-A20
Compilación del archivo final de auditoría .....	A21-A24
Anexo: Requerimientos específicos de documentación de auditoría en otras NIA	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 230, *Documentación de auditoría*, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*.

“Las Normas “NIA-ES”, “NIGC 1-ES” y “NIGC 2-ES” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente y las modificaciones de concordancia que le afectan emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicadas por la IFAC en inglés. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), con la participación, entre otros, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y del Consejo General de Economistas (CGE). Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Gestión de la Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en [www.ifac.org](http://www.ifac.org) o escribiendo a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).”

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría correspondiente a una auditoría de estados financieros. En el Anexo se enumeran otras NIA que contienen requerimientos específicos de documentación y orientaciones al respecto. Los requerimientos específicos de documentación de otras NIA no limitan la aplicación de la presente NIA. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden establecer requerimientos adicionales sobre documentación.

### Naturaleza y propósitos de la documentación de auditoría

2. La documentación de auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIA aplicables proporciona:
  - (a) evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos globales del auditor<sup>1</sup>; y
  - (b) evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
3. La documentación de auditoría es útil para algunos propósitos adicionales, como son los siguientes:
  - Facilitar al equipo del encargo la planificación y ejecución de la auditoría.
  - Facilitar a los miembros del equipo del encargo responsables de la supervisión la dirección y supervisión del trabajo de auditoría, y el cumplimiento de sus responsabilidades de revisión de conformidad con la NIA 220 (Revisada)<sup>2</sup>.
  - Permitir al equipo del encargo rendir cuentas de su trabajo.
  - Mantener un archivo de cuestiones significativas para auditorías futuras.
  - Permitir realizar revisiones de la calidad de los encargos<sup>3</sup>, otros tipos de revisiones de los encargos<sup>4</sup> y las actividades de seguimiento según el sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría.
  - Permitir realizar inspecciones externas de conformidad con los requerimientos legales, reglamentarios u otros que sean aplicables.

### Fecha de entrada en vigor

4. *(Apartado suprimido).*

---

<sup>1</sup> NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*, apartado 11.

<sup>2</sup> NIA 220(Revisada), *Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros*, apartados 29-34.

<sup>3</sup> Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 2, *Revisiones de la calidad de los encargos*.

<sup>4</sup> NIGC 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados*, apartado A135.

De acuerdo con la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 11 de abril de 2024, por la que se publica la actualización de esta Norma Técnica de Auditoría, esta Norma será de aplicación obligatoria en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales o a otros estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024. En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2025, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

## Objetivo

5. El objetivo del auditor es preparar documentación que proporcione:
- (a) un registro suficiente y adecuado de las bases para el informe de auditoría; y
  - (b) evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

## Definiciones

6. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
- (a) Documentación de auditoría – Registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el término "papeles de trabajo").
  - (b) Archivo de auditoría – Una o más carpetas u otros medios de almacenamiento, físicos o electrónicos, que contienen los registros que conforman la documentación de auditoría correspondiente a un encargo específico.
  - (c) Auditor experimentado – Una persona (tanto interna como externa a la firma de auditoría) que tiene experiencia práctica en auditoría y un conocimiento razonable de:
    - (i) los procesos de auditoría;
    - (ii) las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
    - (iii) el entorno empresarial en el que la entidad opera; y
    - (iv) las cuestiones de auditoría e información financiera relevantes para el sector en el que la entidad opera.

## Requerimientos

### Preparación oportuna de la documentación de auditoría

7. El auditor preparará la documentación de auditoría oportunamente. (Ref: Apartado A1)

## Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida

### *Estructura, contenido y extensión de la documentación de auditoría*

8. El auditor preparará documentación de auditoría que sea suficiente para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido contacto previo con la auditoría, la comprensión de: (Ref: Apartados A2-A5, A16-A17)
  - (a) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría aplicados en cumplimiento de las NIA y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; (Ref: Apartados A6-A7)
  - (b) los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados y la evidencia de auditoría obtenida; y
  - (c) 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. (Ref: Apartados A8-A11)
9. Al documentar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría aplicados, el auditor dejará constancia de:
  - (a) las características identificativas de las partidas específicas o cuestiones sobre las que se han realizado pruebas; (Ref: Apartado A12)
  - (b) la persona que realizó el trabajo de auditoría y la fecha en que se completó dicho trabajo; y
  - (c) la persona que revisó el trabajo de auditoría realizado y la fecha y alcance de dicha revisión. (Ref: Apartado A13)
10. El auditor documentará las discusiones sobre cuestiones significativas mantenidas con la dirección, con los responsables del gobierno de la entidad, y con otros, incluida la naturaleza de las cuestiones significativas tratadas, así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones. (Ref: Apartado A14)
11. Si el auditor identifica información incongruente con la conclusión final de la auditoría con respecto a una cuestión significativa, el auditor documentará el modo en que trató dicha incongruencia. (Ref: Apartado A15)

### *Inaplicación de un requerimiento*

12. Si, en circunstancias excepcionales, el auditor juzga necesario dejar de cumplir un requerimiento aplicable de una NIA, el auditor documentará el modo en que los procedimientos de auditoría alternativos aplicados alcanzan el objetivo de dicho requerimiento, y los motivos de la inaplicación. (Ref: Apartados A18-A19)

### *Cuestiones surgidas después de la fecha del informe de auditoría*

13. Si, en circunstancias excepcionales, el auditor aplica procedimientos de auditoría nuevos o adicionales o alcanza conclusiones nuevas después de la fecha del informe de auditoría, el auditor documentará: (Ref: Apartado A20)
  - (a) las circunstancias observadas;
  - (b) los procedimientos de auditoría nuevos o adicionales aplicados, la evidencia de auditoría obtenida, y las conclusiones alcanzadas, así como sus efectos sobre el informe de auditoría; y

- (c) la fecha y las personas que realizaron y revisaron los cambios en la documentación de auditoría.

#### **Compilación del archivo final de auditoría**

A efectos de la aplicación práctica de los apartados 14 a 16, se considerará lo dispuesto en los artículos 29.2 y 30 de la LAC y en su normativa de desarrollo.

14. El auditor reunirá la documentación de auditoría en el archivo de auditoría y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final de auditoría oportunamente después de la fecha del informe de auditoría. (Ref: Apartados A21-A22)
15. Después de haber terminado la compilación del archivo final de auditoría, el auditor no eliminará ni descartará documentación de auditoría, cualquiera que sea su naturaleza, antes de que finalice su plazo de conservación. (Ref: Apartado A23)
16. En circunstancias distintas a las previstas en el apartado 13, cuando el auditor considere necesario modificar la documentación de auditoría existente o añadir nueva documentación de auditoría después de que se haya terminado la compilación del archivo final de auditoría, independientemente de la naturaleza de las modificaciones o incorporaciones, el auditor documentará: (Ref: Apartado A24)
  - (a) los motivos específicos para hacerlas; y
  - (b) la fecha y las personas que las realizaron y revisaron.

\*\*\*

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

#### **Preparación oportuna de la documentación de auditoría** (Ref: Apartado 7)

- A1. La preparación oportuna de documentación de auditoría suficiente y adecuada ayuda a mejorar la calidad de la auditoría y facilita una efectiva revisión y evaluación de la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas antes de que el informe de auditoría se finalice. La documentación preparada después de haberse realizado el trabajo de auditoría será probablemente menos exacta que la que se prepara en el momento en que se realiza el trabajo.

#### **Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida**

##### *Estructura, contenido y extensión de la documentación de auditoría* (Ref: Apartado 8)

- A2. La estructura, contenido y extensión de la documentación de auditoría dependerá de factores tales como:
  - La dimensión y la complejidad de la entidad.
  - La naturaleza de los procedimientos de auditoría a aplicar.
  - Los riesgos identificados de incorrección material.
  - La significatividad de la evidencia de auditoría obtenida.
  - La naturaleza y extensión de las excepciones identificadas.
  - La necesidad de documentar una conclusión o la base para una conclusión que no resulte fácilmente deducible de la documentación del trabajo realizado o de la evidencia de auditoría obtenida.

- La metodología de la auditoría y las herramientas utilizadas.
- A3. La documentación de auditoría puede registrarse en papel, en medios electrónicos o en otros medios. Algunos ejemplos de documentación de auditoría son:
- Programas de auditoría.
  - Análisis.
  - Memorandos relativos a cuestiones determinadas.
  - Resúmenes de cuestiones significativas.
  - Cartas de confirmación y de manifestaciones.
  - Listados de comprobaciones.
  - Comunicaciones escritas (incluido el correo electrónico) sobre cuestiones significativas.

El auditor puede incluir resúmenes o copias de los registros de la entidad (por ejemplo, de acuerdos y contratos específicos y significativos) como parte de la documentación de auditoría. La documentación de auditoría, sin embargo, no es sustitutiva de los registros contables de la entidad.

- A4. No es necesario que el auditor incluya en la documentación de auditoría borradores reemplazados de papeles de trabajo o de estados financieros, notas que reflejen ideas preliminares o incompletas, copias previas de documentos posteriormente corregidos por errores tipográficos o de otro tipo, y duplicados de documentos.
- A5. Las explicaciones verbales dadas por el auditor, por sí mismas, no constituyen un soporte adecuado del trabajo realizado por el auditor o de las conclusiones alcanzadas por éste, pero pueden utilizarse para explicar o aclarar información contenida en la documentación de auditoría.

#### Documentación del cumplimiento de las NIA (Ref: Apartado 8(a))

- A6. En principio, el cumplimiento de los requerimientos de la presente NIA supondrá que la documentación de auditoría sea suficiente y adecuada en función de las circunstancias. Otras NIA contienen requerimientos específicos de documentación cuya finalidad es aclarar la aplicación de esta NIA en las circunstancias particulares indicadas en esas otras NIA. Los requerimientos específicos de documentación de otras NIA no limitan la aplicación de la presente NIA. Por otra parte, la ausencia de un requerimiento de documentación en una determinada NIA no significa que no haya que preparar documentación como consecuencia del cumplimiento de dicha NIA.
- A7. La documentación de auditoría proporciona evidencia de que la auditoría cumple con las NIA. Sin embargo, no es necesario ni factible que el auditor documente cada cuestión considerada, o cada juicio profesional aplicado, en una auditoría. Además, no es necesario que el auditor documente de forma separada (mediante un listado de comprobaciones, por ejemplo) el cumplimiento de cuestiones cuyo cumplimiento se evidencie en los documentos incluidos en el archivo de auditoría. Por ejemplo:
- La existencia de un plan de auditoría adecuadamente documentado demuestra que el auditor ha planificado la auditoría.
  - La existencia en el archivo de auditoría de una carta de encargo firmada demuestra que el auditor ha acordado las condiciones del encargo de la auditoría con la dirección o, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad.

- Un informe de auditoría que contenga una opinión con salvedades sobre los estados financieros adecuadamente fundamentada demuestra que el auditor ha cumplido los requerimientos para expresar una opinión con salvedades de conformidad con las circunstancias especificadas en las NIA.
- En relación con los requerimientos aplicables con carácter general durante toda la auditoría, se puede demostrar su cumplimiento en el archivo de auditoría de varias formas:
  - Por ejemplo, puede no existir una única manera de documentar el escepticismo profesional del auditor. Sin embargo, la documentación de auditoría puede proporcionar evidencia del escepticismo profesional mostrado por el auditor de conformidad con las NIA. Por ejemplo, en relación con las estimaciones contables, cuando la evidencia de auditoría comprende tanto información que corrobora como información que contradice las afirmaciones de la dirección, documentar el modo en que el auditor evaluó esa evidencia, incluidos los juicios profesionales aplicados al formarse una conclusión acerca de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida.
  - Asimismo, a través de la documentación de auditoría se puede evidenciar de diversas formas que el socio del encargo ha asumido la responsabilidad de la dirección y supervisión del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo<sup>5</sup>. Esto puede incluir documentación que proporciona evidencia de la participación del socio del encargo suficiente y adecuada en la auditoría, tal como su participación en discusiones del equipo del encargo.

Documentación de cuestiones significativas y de juicios profesionales significativos relacionados con estas (Ref: Apartado 8(c))

- A8. Juzgar la significatividad de una cuestión requiere un análisis objetivo de los hechos y de las circunstancias. Como ejemplos de cuestiones significativas cabe señalar:
- Las cuestiones que dan lugar a riesgos significativos (como se definen en la NIA 315 (Revisada 2019)<sup>6</sup>).
  - Los resultados de los procedimientos de auditoría que indiquen: (a) que los estados financieros pueden contener incorrecciones materiales, o (b) la necesidad de revisar la anterior valoración de los riesgos de incorrección material realizada por el auditor y las respuestas de éste a dichos riesgos.
  - Las circunstancias que ocasionen al auditor dificultades significativas para la aplicación de los procedimientos de auditoría necesarios.
  - Los hallazgos que pudieran dar lugar a una opinión de auditoría modificada o a la introducción de un párrafo de énfasis en el informe de auditoría.
- A9. Un factor importante para la determinación de la estructura, contenido y extensión de la documentación de auditoría sobre cuestiones significativas es el grado en que se ha aplicado el juicio profesional en la realización del trabajo y en la evaluación de los resultados. La documentación de los juicios profesionales, cuando sean significativos, sirve para explicar las conclusiones del auditor y para reforzar la calidad del juicio. Dichas cuestiones son de especial interés para los responsables de la revisión de la documentación de auditoría, incluidos aquellos que, al realizar auditorías posteriores,

<sup>5</sup> NIA 220 (Revisada), apartado 29.

<sup>6</sup> NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material*, apartado 12(l).



revisen cuestiones significativas para auditorías futuras (por ejemplo, cuando realicen una revisión retrospectiva de las estimaciones contables).

A10. Los siguientes son ejemplos de circunstancias en las que, de acuerdo con el apartado 8, resulta adecuado preparar documentación de auditoría relativa a la aplicación del juicio profesional, cuando las cuestiones y los correspondientes juicios sean significativos:

- Las bases para las conclusiones del auditor cuando un requerimiento establezca que el auditor “considerará” determinada información o factores y dicha consideración sea significativa en el contexto del encargo concreto.
- Las bases para las conclusiones del auditor sobre la razonabilidad de aspectos con respecto a los cuales se realizan juicios subjetivos por parte de la dirección.
- Las bases para la evaluación por el auditor de si una estimación contable y la información relacionada revelada son razonables de acuerdo con el marco de información financiera aplicable o si contienen alguna incorrección.
- Las bases para las conclusiones del auditor sobre la autenticidad de un documento cuando se ha llevado a cabo una investigación adicional (tal como la correcta utilización de un experto o de procedimientos de confirmación) como consecuencia de condiciones identificadas durante la realización de la auditoría que llevaron al auditor a considerar que el documento podía no ser auténtico.
- Cuando es aplicable la NIA 701<sup>7</sup>, la determinación por parte del auditor de las cuestiones clave de la auditoría o la determinación de que no hay cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar.

De acuerdo con lo indicado en el artículo 5.1.c) de la LAC y en la NIA-ES 701, en el caso de auditoría de entidades no consideradas de interés público únicamente es obligatorio tener en cuenta a los efectos de la comunicación de las cuestiones clave de la auditoría las circunstancias referidas en el apartado 9(a) de la mencionada NIA-ES, y los apartados concordantes correspondientes. No obstante, las circunstancias incluidas en las letras (b) y (c) de dicho apartado 9 podrán tenerse en cuenta voluntariamente, en cuyo caso los requerimientos de la NIA-ES 701 deberán aplicarse en su totalidad.

A11. El auditor puede considerar útil preparar y mantener como parte de la documentación de auditoría un resumen (a veces conocido como memorando final) que describa las cuestiones significativas identificadas durante la realización de la auditoría y el modo en que se trataron, o que incluya referencias a otra documentación relevante de soporte de la auditoría que proporcione dicha información. Dicho resumen puede facilitar revisiones e inspecciones eficaces y eficientes de la documentación de auditoría, en especial en el caso de auditorías grandes y complejas. Además, la preparación de dicho resumen puede facilitar la consideración por el auditor de las cuestiones significativas. También puede ayudar al auditor a considerar si, a la vista de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas, existe algún objetivo individual de las NIA que sea pertinente y que no pueda alcanzar, lo que le impediría cumplir los objetivos globales del auditor.

<sup>7</sup> NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

*Identificación de partidas o cuestiones específicas sobre las que se han realizado pruebas, y de la persona que lo ha preparado así como del revisor (Ref: Apartado 9)*

A12. Dejar constancia de las características identificativas sirve para distintos propósitos. Por ejemplo, permite al equipo del encargo rendir cuentas de su trabajo y facilita la investigación de las excepciones o incongruencias. Las características identificativas varían según la naturaleza del procedimiento de auditoría y de la partida o cuestión sobre la que se han realizado pruebas. Por ejemplo:

- Para una prueba de detalle de las órdenes de compra generadas por la entidad, el auditor puede identificar los documentos seleccionados para su comprobación por fechas y números de orden de compra exclusivos.
- Para un procedimiento que requiera la selección o revisión de todas las partidas que superen un determinado importe especificado en una población dada, el auditor puede dejar constancia del alcance del procedimiento e identificar la población (por ejemplo, todos los asientos que superen un determinado importe en el libro diario).
- Para un procedimiento que requiera un muestreo sistemático en una población de documentos, el auditor puede identificar los documentos seleccionados dejando constancia del origen, el punto de partida y el intervalo de muestreo (por ejemplo, una muestra sistemática de albaranes de salida seleccionada del registro general de salidas que cubra el periodo de 1 de abril a 30 de septiembre, comenzando por el albarán número 12345 y seleccionando uno de cada 125 albaranes).
- Para un procedimiento que requiera realizar indagaciones entre determinado personal de la entidad, el auditor puede dejar constancia de las fechas de realización de las indagaciones y de los nombres y puestos ocupados por dicho personal.
- Para un procedimiento de observación, el auditor puede dejar constancia del proceso o cuestión objeto de observación, las correspondientes personas, sus respectivas responsabilidades, y la fecha y el modo en que se realizó la observación.

A13. La NIA 220 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones sobre la revisión de la documentación de auditoría<sup>8</sup>. El requerimiento de documentar quién revisó el trabajo de auditoría realizado no implica que sea necesario que cada papel de trabajo específico incluya evidencia de la revisión. Sin embargo, el requerimiento comporta documentar el trabajo de auditoría que se revisó, quién revisó dicho trabajo, y la fecha de la revisión.

Documentación de las discusiones con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros, sobre cuestiones significativas (Ref: Apartado 10)

A14. La documentación no se limita a los registros preparados por el auditor, sino que puede incluir otros registros adecuados tales como actas de reuniones preparadas por el personal de la entidad y aprobadas por el auditor. Otras personas con las cuales el auditor puede discutir cuestiones significativas pueden incluir a otro personal de la entidad, y terceros, tales como personas que proporcionen asesoramiento profesional a la entidad.

Documentación sobre el modo en que se han tratado las incongruencias (Ref: Apartado 11)

A15. El requerimiento de documentar el modo en que el auditor ha tratado las incongruencias en la información no implica que el auditor deba conservar documentación que sea incorrecta o haya sido reemplazada.

---

<sup>8</sup> NIA 220 (Revisada), apartados 29-34.

## Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión (Ref. Apartado 8)

- A16. La documentación de auditoría para una auditoría de una entidad de pequeña dimensión es generalmente menos extensa que la de una auditoría de una entidad de gran dimensión. Asimismo, en el caso de una auditoría en la que el socio del encargo realice todo el trabajo de auditoría, la documentación no incluirá las cuestiones que puedan tener que ser documentadas únicamente para informar o dar instrucciones a miembros del equipo del encargo, o para proporcionar evidencia de revisión por otros miembros del equipo (por ejemplo, no habrá cuestiones que documentar relacionadas con las discusiones de equipo o con la supervisión). No obstante, el socio del encargo cumplirá el requerimiento fundamental del apartado 8 de preparar documentación de auditoría que un auditor experimentado pueda comprender, ya que la documentación de auditoría puede estar sujeta a revisión por terceros, con fines de regulación u otros.
- A17. En la preparación de la documentación de auditoría, al auditor de una entidad de pequeña dimensión le puede también resultar útil y eficiente registrar varios aspectos de la auditoría conjuntamente en un solo documento, con referencias a los papeles de trabajo que sirven de soporte, en su caso. El conocimiento de la entidad y de su entorno, del marco de información financiera aplicable, y de su sistema de control interno, la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría, la importancia relativa determinada de conformidad con la NIA 320<sup>9</sup>, los riesgos valorados, las cuestiones significativas detectadas durante la realización de la auditoría, y las conclusiones alcanzadas son ejemplos de cuestiones que pueden documentarse conjuntamente en la auditoría de una entidad de pequeña dimensión.

*Inaplicación de un requerimiento* (Ref: Apartado 12)

- A18. Los requerimientos de las NIA están diseñados para permitir al auditor alcanzar los objetivos especificados en las NIA y, en consecuencia, los objetivos globales del auditor. Por consiguiente, salvo en circunstancias excepcionales, las NIA exigen el cumplimiento de cada requerimiento que sea aplicable en función de las circunstancias de la auditoría.
- A19. El requerimiento de documentación sólo se refiere a los requerimientos que sean aplicables en función de las circunstancias. Un requerimiento no es aplicable<sup>10</sup> únicamente en los casos en los que:
- (a) la NIA en su totalidad no sea aplicable (por ejemplo, si una entidad no tiene una función de auditoría interna, no es aplicable la NIA 610 (Revisada 2013)<sup>11</sup>; o
  - (b) el requerimiento incluya una condición y la condición no concurra (por ejemplo, el requerimiento de expresar una opinión modificada en caso de imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si no existe dicha imposibilidad).

*Cuestiones surgidas después de la fecha del informe de auditoría* (Ref: Apartado 13)

- A20. Entre los ejemplos de circunstancias excepcionales están los hechos que llegan al conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría, pero que existían en dicha fecha y que, de haber sido conocidos en la misma, podrían haber motivado la corrección de los estados financieros o que el auditor expresara una opinión modificada

<sup>9</sup> NIA 320, *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría*.

<sup>10</sup> NIA 200, apartado 22.

<sup>11</sup> NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartado 2.

en el informe de auditoría<sup>12</sup>. Los consiguientes cambios en la documentación de auditoría se revisan de conformidad con las responsabilidades de revisión establecidas en la NIA 220 (Revisada)<sup>13</sup>.

**Compilación del archivo final de auditoría** (Ref: Apartado 14-16)

Véase nota aclaratoria a los apartados 14 a 16 de esta Norma.

- A21. La NIGC 1 (o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes) requiere que los sistemas de gestión de la calidad de las firmas de auditoría establezcan un objetivo de calidad que trate la compilación oportuna de la documentación del encargo después de la fecha de los informes de los encargos<sup>14</sup>. Un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final de auditoría no excede habitualmente de los 60 días siguientes a la fecha del informe de auditoría<sup>15</sup>.
- A22. La finalización de la compilación del archivo final de auditoría después de la fecha del informe de auditoría es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos de auditoría o la obtención de nuevas conclusiones. Sin embargo, pueden hacerse cambios en la documentación de auditoría durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Ejemplos de dichos cambios incluyen:
- La eliminación o descarte de documentación reemplazada.
  - La clasificación y ordenación de los papeles de trabajo, el añadido de referencias entre ellos.
  - El cierre de los listados de comprobaciones finalizados, relacionados con el proceso de compilación del archivo.
  - La documentación de la evidencia de auditoría que el auditor haya obtenido, discutido y acordado con los correspondientes miembros del equipo del encargo antes de la fecha del informe de auditoría.
- A23. La NIGC 1 (o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes) requiere que las firmas de auditoría establezcan sistemas de gestión de la calidad para establecer un objetivo de calidad que trate el adecuado mantenimiento y conservación de la documentación de los encargos para cumplir las necesidades de la firma de auditoría y las disposiciones legales, reglamentarias y los requerimientos de ética o las normas profesionales aplicables<sup>16</sup>. El plazo de conservación para encargos de auditoría habitualmente no es inferior a cinco años a partir de la fecha del informe de auditoría o, cuando sea aplicable, de la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros del grupo, si ésta es posterior<sup>17</sup>.
- A24. Un ejemplo de una circunstancia en la que el auditor puede encontrar necesario modificar la documentación de auditoría existente o añadir nueva documentación de auditoría después de completarse la compilación del archivo es la necesidad de aclarar documentación de auditoría existente como consecuencia de comentarios recibidos durante las actividades de seguimiento o por inspecciones externas.

<sup>12</sup> NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*, apartado 14.

<sup>13</sup> NIA 220 (Revisada), apartados 29-34.

<sup>14</sup> NIGC 1, apartado 31(f).

<sup>15</sup> NIGC 1, apartado A83.

<sup>16</sup> NIGC 1, apartado 31(f).

<sup>17</sup> NIGC 1, apartado A85.

## Anexo

(Ref: Apartado 1)

### Requerimientos específicos de documentación de auditoría en otras NIA

En este Anexo se identifican los apartados de otras NIA que contienen requerimientos específicos de documentación. Esta lista no exime de tener en cuenta los requerimientos y la correspondiente guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

- NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartados 10-12.
- NIA 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros*, apartado 41.
- NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartados 45-48.
- NIA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*, apartado 30.
- NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*, apartado 24.
- NIA 300, *Planificación de la auditoría de estados financieros*, apartado 12.
- NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material*, apartado 38.
- NIA 320, *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría*, apartado 14.
- NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*, apartados 28-30.
- NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*, apartado 15.
- NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar*, apartado 39.
- NIA 550, *Partes vinculadas*, apartado 28.
- NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de componentes)*, apartado 59.
- NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartados 36-37.
- NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 18.
- NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, apartado 25.
- NIGC 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados*, apartados 57-60.
- NIGC 2, *Revisiones de la calidad de los encargos*, apartados 28-30.

Respecto a otros requerimientos específicos de documentación de auditoría deberá tenerse en cuenta lo establecido en los artículos 7, 13, 15 y 70.2 de la LAC y en su normativa de desarrollo.