

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 300
PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
(NIA-ES 300)

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

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1-2
Fecha de entrada en vigor	3
Objetivo	4
Requerimientos	
Participación de miembros clave del equipo del encargo	5
Actividades preliminares del encargo	6
Actividades de planificación	7-11
Documentación	12
Consideraciones adicionales en los encargos de auditoría iniciales	13
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Alcance de esta NIA	A1-A4
Participación de miembros clave del equipo del encargo	A5
Actividades preliminares del encargo	A6-A8
Actividades de planificación	A9-A18
Documentación	A19-A23
Consideraciones adicionales en los encargos de auditoría iniciales	A24
Anexo: Consideraciones en el establecimiento de la estrategia global de auditoría	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300, *Planificación de la auditoría de estados financieros*, 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 o escribiendo a permissions@ifac.org.”

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de planificar una auditoría de estados financieros. Esta NIA está redactada en el contexto de auditorías recurrentes. Las consideraciones adicionales en un encargo de auditoría inicial figuran separadamente.
2. La planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. La gestión de la calidad en los encargos de conformidad con la NIA 220 (Revisada) junto con una planificación adecuada de conformidad con esta NIA favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos, entre otros los siguientes: (Ref: Apartados A1-A4)
 - Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
 - Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
 - Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría, de manera que éste se realice de forma eficaz y eficiente.
 - Facilita la selección de miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.
 - Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.
 - Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos.

Fecha de entrada en vigor

3. *(Apartado suprimido).*

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

4. El objetivo del auditor es planificar la auditoría con el fin de que sea realizada de manera eficaz.

Requerimientos

Participación de miembros clave del equipo del encargo

5. El socio del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo participarán en la planificación de la auditoría, incluida la planificación y la participación en la discusión entre los miembros del equipo del encargo. (Ref: Apartado A5)

Actividades preliminares del encargo

6. El auditor llevará a cabo las siguientes actividades al comienzo del encargo de auditoría actual:
 - (a) la aplicación de los procedimientos requeridos por la NIA 220 (Revisada) relativos a la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y el encargo de auditoría¹;
 - (b) la evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, de conformidad con la NIA 220 (Revisada)²; y
 - (c) el establecimiento de un acuerdo de los términos del encargo, tal como requiere la NIA 210³. (Ref: Apartados A6-A8)

Actividades de planificación

7. El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.
8. Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor considerará la información obtenida de cumplir los requerimientos de la NIA 220 (Revisada) y:
 - (a) identificará las características del encargo que definen su alcance;
 - (b) determinará los objetivos del encargo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
 - (c) considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del encargo;
 - (d) considerará los resultados de las actividades preliminares del encargo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros encargos realizados para la entidad por el socio del encargo; y
 - (e) determinará la naturaleza, momento de empleo y extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo⁴. (Ref: Apartados A9-A13)
9. El auditor desarrollará un plan de auditoría, el cual incluirá una descripción de:
 - (a) la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión planificadas de los miembros del equipo del encargo, así como la revisión de su trabajo. (Ref: Apartado A14)
 - (b) la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo, como determina la NIA 315 (Revisada 2019)⁵.
 - (c) la naturaleza, momento de realización y extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones, tal como establece la NIA 330⁶;
 - (d) otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA. (Ref: Apartados A15-A17)

¹ NIA 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros*, apartados 22-24.

² NIA 220 (Revisada), apartados 16-21.

³ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartados 9-13.

⁴ NIA 220 (Revisada), apartado 25.

⁵ NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material*.

⁶ NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*.

10. El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. (Ref: Apartado A18)
11. El socio del encargo revisará la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría.

Documentación

12. El auditor incluirá en la documentación de auditoría⁷:
 - (a) la estrategia global de auditoría;
 - (b) el plan de auditoría; y
 - (c) cualquier cambio significativo realizado durante el encargo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, incluidos los cambios significativos a la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión planificadas de los miembros del equipo del encargo, y la revisión de su trabajo⁸, así como los motivos de dichos cambios. (Ref: Apartados A19-A23)

Consideraciones adicionales en los encargos de auditoría iniciales

13. El auditor realizará las siguientes actividades antes de empezar una auditoría inicial:
 - (a) la aplicación de los procedimientos requeridos por la NIA 220 (Revisada) relativos a la aceptación de relaciones con clientes y los encargos de auditoría⁹; y
 - (b) la comunicación con el auditor predecesor, cuando se haya producido un cambio de auditores, en cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartado A24)

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la comunicación con el auditor predecesor, se debe atender a lo establecido en el artículo 32.f) de la LAC y en su normativa de desarrollo.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta NIA (Ref: Apartado 2)

- A1. La NIA 220 (Revisada) trata de las responsabilidades específicas del auditor en relación con la gestión de la calidad en el encargo en una auditoría de estados financieros y de las correspondientes responsabilidades del socio del encargo. La información obtenida de cumplir los requerimientos de la NIA 220 (Revisada) es pertinente a esta NIA. Por ejemplo, de conformidad con la NIA 220 (Revisada), se requiere que el socio del encargo determine que se han asignado o puesto a disposición del equipo del encargo recursos suficientes y adecuados para realizar el encargo teniendo en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría. Dicha determinación es directamente aplicable cuando se determina la naturaleza, momento de utilización y extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo en la estrategia global, tal y como requiere el apartado 8 de esta NIA.
- A2. La naturaleza y extensión de las actividades de planificación variarán según la dimensión y complejidad de la entidad, la experiencia previa con la entidad de los miembros clave

⁷ NIA 230, *Documentación de auditoría*, apartados 8-11 y apartado A6.

⁸ NIA 220 (Revisada), apartados 30 y A91-A92.

⁹ NIA 220 (Revisada), apartados 22-24.

del equipo del encargo y los cambios de circunstancias que se produzcan durante la realización del encargo de auditoría. Al planificar la auditoría, el auditor puede utilizar técnicas y herramientas de gestión de proyectos. La NIA 220 (Revisada)¹⁰ describe cómo dichas técnicas y herramientas pueden ayudar al equipo del encargo a gestionar la calidad del encargo.

- A3. La planificación no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo y repetitivo que a menudo comienza poco después de (o enlazando con) la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización del encargo de auditoría actual. La planificación, sin embargo, incluye la consideración del momento de realización de determinadas actividades y procedimientos de auditoría que deben finalizarse antes de la aplicación de los procedimientos de auditoría posteriores. Por ejemplo, la planificación incluye la necesidad de considerar, antes de la identificación y valoración por parte del auditor de los riesgos de incorrección material, cuestiones como las siguientes:
- Los procedimientos analíticos que van a aplicarse como procedimientos de valoración del riesgo.
 - La obtención de conocimiento general del marco normativo aplicable a la entidad y del modo en que la entidad está cumpliendo con dicho marco.
 - La determinación de la importancia relativa.
 - La participación de expertos.
 - La aplicación de otros procedimientos de valoración del riesgo.
- A4. El auditor puede decidir discutir elementos de la planificación con la dirección de la entidad para ayudar al auditor a gestionar y alcanzar la calidad en el encargo (por ejemplo, coordinar algunos de los procedimientos de auditoría planificados con el trabajo del personal de la entidad). Si bien estas discusiones ocurren con frecuencia, la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría son responsabilidad del auditor. Al discutir las cuestiones incluidas en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, hay que poner atención para no comprometer la eficacia de la auditoría. Por ejemplo, discutir con la dirección la naturaleza o el momento de realización de procedimientos de auditoría detallados puede comprometer la eficacia de la auditoría, al hacer demasiado predecibles los procedimientos de auditoría.

Participación de miembros clave del equipo del encargo (Ref: Apartado 5)

- A5. La participación del socio del encargo y de otros miembros clave del equipo del encargo en la planificación de la auditoría permite utilizar su experiencia y conocimientos y, por tanto, mejora la eficacia y eficiencia del proceso de planificación¹¹.

Actividades preliminares del encargo (Ref: Apartado 6)

- A6. La realización, al comienzo del encargo de auditoría actual, de las actividades preliminares del encargo detalladas en el apartado 6 ayuda al auditor en la identificación y la evaluación

¹⁰ NIA 220 (Revisada), apartados A73-A74.

¹¹ La NIA 315 (Revisada 2019), apartados 17 y 18, establece los requerimientos y proporciona orientaciones sobre la discusión del equipo del encargo sobre la exposición a incorrecciones materiales de los estados financieros de la entidad. La NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartado 15, proporciona orientaciones sobre el énfasis puesto durante esta discusión en la exposición de los estados financieros de la entidad a una incorrección material debida a fraude.

de hechos o circunstancias que pueden afectar negativamente a su capacidad para gestionar y alcanzar la calidad en el encargo de conformidad con la NIA 220 (Revisada).

- A7. La realización de estas actividades preliminares del encargo permite al auditor planificar un encargo de auditoría para, por ejemplo:

- Mantener la independencia y la capacidad necesarias para realizar el encargo;
- Determinar que no hay cuestiones relativas a la integridad de la dirección que puedan afectar a la disposición del auditor para continuar con el encargo;

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 5.2 y 22 de la LAC y en su normativa de desarrollo.

- Determinar que no se producen malentendidos con el cliente con respecto a los términos del encargo.

- A8. La aplicación de procedimientos iniciales relativos tanto a la continuidad de los clientes como a la evaluación de los requerimientos de ética aplicables (incluidos los relativos a la independencia) al comienzo del encargo de auditoría actual requiere que se hayan completado antes de realizar otras actividades significativas del encargo de auditoría actual. Con respecto a encargos de auditoría recurrentes, dichos procedimientos iniciales a menudo se producen poco después de (o enlazando con) la finalización de la auditoría anterior.

Actividades de planificación

La estrategia global de auditoría (Ref: Apartados 7-8)

- A9. El proceso del establecimiento de la estrategia global de auditoría después de haber finalizado sus procedimientos de valoración del riesgo, puede incluir cuestiones como las siguientes:

- la naturaleza de recursos (humanos, tecnológicos o intelectuales) a emplear en áreas de auditoría específicas. Por ejemplo, el empleo de miembros del equipo con experiencia para las áreas de riesgo elevado o la asignación de expertos para tratar cuestiones complejas;
- la cantidad de recursos a asignar a áreas de auditoría específicas. Por ejemplo, el número de miembros del equipo asignados para asistir al recuento físico de existencias en múltiples centros de trabajo, la naturaleza y extensión de la dirección y supervisión de los auditores de los componentes y de la revisión de su trabajo en el caso de auditorías de grupos o las horas del presupuesto de auditoría que se asignan a las áreas de riesgo elevado;
- cuándo van a emplearse dichos recursos; por ejemplo, en una fase intermedia de la auditoría o en fechas de corte clave; y
- el modo en que se dirigen, supervisan o utilizan dichos recursos. Por ejemplo, cuándo se espera que se celebren las reuniones informativas y de conclusiones del equipo y/o la forma prevista de las revisiones del socio y del gerente del encargo (por ejemplo, dentro o fuera de la entidad).

- A10. La NIA 220 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones sobre recursos para los encargos y sobre la realización de los encargos (incluida la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo).

- A11. En el Anexo se enumeran ejemplos de aspectos a tener en cuenta al establecer la estrategia global de auditoría.
- A12. Una vez establecida la estrategia global de auditoría, se puede desarrollar un plan de auditoría para tratar las diversas cuestiones identificadas en dicha estrategia, teniendo en cuenta la necesidad de alcanzar los objetivos de la auditoría mediante la utilización eficiente de los recursos del auditor. El establecimiento de la estrategia global de auditoría y del plan de auditoría detallado no son procesos necesariamente diferenciados o secuenciales, sino que están estrechamente interrelacionados, debido a que los cambios en uno pueden dar lugar a cambios consiguientes en el otro.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- A13. En el caso de auditorías de entidades de pequeña dimensión, un equipo de auditoría muy pequeño puede realizar toda la auditoría. En muchas auditorías de este tipo de entidades interviene el socio del encargo (que puede ser un profesional ejerciente individual) con un miembro del equipo del encargo (o sin ninguno). Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. El establecimiento de la estrategia global de auditoría, en el caso de la auditoría de una entidad de pequeña dimensión, no tiene que ser un ejercicio complejo o llevar mucho tiempo; varía de acuerdo con la dimensión de la entidad, la complejidad de la auditoría y la dimensión del equipo del encargo. Por ejemplo, un breve memorando preparado al finalizar la auditoría anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y que destaque las cuestiones identificadas en la auditoría recién finalizada, actualizado mediante discusiones con el propietario-gerente, puede servir como estrategia de auditoría documentada para el encargo de auditoría actual si cubre las cuestiones que se señalan en el apartado 8.

El plan de auditoría (Ref: Apartado 9)

- A14. La NIA 220 (Revisada) trata de la responsabilidad del socio del encargo con relación a la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo¹².
- A15. El plan de auditoría es más detallado que la estrategia global de auditoría en la medida en que incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que van a aplicar los miembros del equipo del encargo. La planificación de estos procedimientos tiene lugar en el transcurso de la auditoría, a medida que se desarrolla el plan de auditoría para el encargo. Por ejemplo, la planificación de los procedimientos de valoración del riesgo por el auditor tiene lugar al inicio de la auditoría. Sin embargo, la planificación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores específicos depende del resultado de los procedimientos de valoración del riesgo. Adicionalmente, el auditor puede comenzar la ejecución de procedimientos de auditoría posteriores relativos a determinados tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar, antes de planificar todos los demás procedimientos de auditoría posteriores.
- A16. La determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo y los procedimientos de auditoría posteriores en su relación con la información a revelar es importante, teniendo en cuenta tanto la amplia gama de información como el grado de detalle que puede abarcar esa información a revelar. Además, cierta información a revelar puede contener información que no se obtiene del mayor ni de los auxiliares, lo que puede también

¹² NIA 220 (Revisada), apartados 29-31.

afectar a los riesgos valorados y a la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para tratarlos.

- A17. La consideración de la información a revelar en los momentos iniciales de la auditoría también facilita al auditor prestar la debida atención y planificar el tiempo adecuado para hacer frente a la información a revelar del mismo modo que a los tipos de transacciones, hechos y saldos contables. La consideración en los momentos iniciales también puede ayudar al auditor a determinar los efectos en la auditoría de:
- información a revelar significativa nueva o revisada como resultado de cambios en el entorno, situación financiera o actividades de la entidad (por ejemplo, un cambio en la identificación de segmentos requerida y la información por segmentos como consecuencia de una combinación de negocios significativa);
 - nueva información a revelar significativa o revisada debida a cambios en el marco de información financiera aplicable;
 - la necesidad de que intervenga un experto del auditor para ayudar en los procedimientos de auditoría relacionados con determinada información a revelar (por ejemplo, información a revelar relacionada con pensiones u otros beneficios por jubilación) y
 - cuestiones relacionadas con información a revelar que el auditor puede desear discutir con los responsables del gobierno de la entidad¹³.

Cambios en las decisiones de planificación en el transcurso de la auditoría (Ref: Apartado 10)

- A18. Como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procedimientos de auditoría, el auditor puede tener que modificar la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría y, por ende, la planificación resultante de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores, sobre la base de la consideración revisada de los riesgos valorados. Esto puede ocurrir cuando el auditor obtiene información que difiere de modo significativo de la información disponible al planificar los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, la evidencia de auditoría obtenida mediante la aplicación de procedimientos sustantivos puede contradecir la evidencia de auditoría obtenida mediante pruebas de controles.

Documentación (Ref: Apartado 12)

- A19. La documentación de la estrategia global de auditoría es un registro de las decisiones clave para gestionar la calidad en el encargo y un medio para comunicar las cuestiones significativas al equipo del encargo. Por ejemplo, el auditor puede resumir la estrategia global de auditoría mediante un memorando que contenga las decisiones clave relacionadas con el alcance global, momento de realización y ejecución de la auditoría.
- A20. La documentación del plan de auditoría es un registro de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo planificados, así como de los procedimientos de auditoría posteriores relativos a las afirmaciones en respuesta a los riesgos valorados. Asimismo, sirve como registro de la correcta planificación de los procedimientos de auditoría que puede revisarse y aprobarse antes de su ejecución. El auditor puede utilizar programas de auditoría estándar o listados de

¹³ NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*, apartado A12.

comprobaciones de finalización de auditoría adaptados según sea necesario para reflejar las circunstancias concretas del encargo.

- A21. Un registro de los cambios significativos en la estrategia global de auditoría y en el plan de auditoría, y de los consiguientes cambios en la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría planificados, explica el motivo por el que se hicieron dichos cambios significativos, así como la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría finalmente adoptados para la auditoría. También refleja la respuesta adecuada a los cambios significativos que hayan ocurrido durante la realización de la auditoría.
- A22. Documentar la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo de conformidad con la NIA 220 (Revisada) puede también proporcionar un registro de los cambios significativos a la naturaleza, momento de realización y extensión planificados de la dirección, supervisión y revisión.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- A23. Como se indica en el apartado A13, un memorando breve y adecuado puede servir de estrategia documentada para la auditoría de una entidad de pequeña dimensión. Por lo que respecta al plan de auditoría, los programas de auditoría estándar o los listados de comprobaciones (véase apartado A20)¹⁴ que se elaboran sobre la hipótesis de un número reducido de controles, lo que es probable en una entidad de pequeña dimensión, pueden utilizarse siempre que se adapten a las circunstancias del encargo, incluidas las valoraciones del riesgo por parte del auditor.

Consideraciones adicionales en los encargos de auditoría iniciales (Ref: Apartado 13)

- A24. El propósito y el objetivo de la planificación de la auditoría son los mismos, tanto si la auditoría es un encargo inicial como si es un encargo recurrente. Sin embargo, para un encargo de auditoría inicial el auditor puede necesitar ampliar las actividades de planificación, ya que normalmente no tendrá la experiencia previa con la entidad que se considere en la planificación de encargos recurrentes. Para un encargo de auditoría inicial, entre las cuestiones adicionales que el auditor puede tener en cuenta para el establecimiento de la estrategia global de auditoría y del plan de auditoría están las siguientes:

- Los acuerdos a alcanzar con el auditor predecesor para, por ejemplo, revisar sus papeles de trabajo, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo prohíban.

Véase nota aclaratoria al apartado 13 de esta Norma.

- Cualquier aspecto importante (incluida la aplicación de principios contables o de normas de auditoría e información financiera) discutido con la dirección en relación con la selección inicial como auditor, la comunicación de estas cuestiones a los responsables del gobierno de la entidad y el modo en que estas cuestiones afectan a la estrategia global de auditoría y al plan de auditoría.
- Los procedimientos de auditoría necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los saldos de apertura¹⁵.
- Otras respuestas diseñadas e implementadas por la firma de auditoría para encargos de auditoría iniciales (por ejemplo, dicho sistema de gestión de la calidad puede

¹⁴ NIA 315 (Revisada 2019), apartado 26(a).

¹⁵ NIA 510, *Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura*.

PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

incluir respuestas que requieren que otro socio u otra persona con autoridad suficiente revise la estrategia global de auditoría antes de iniciar procedimientos de auditoría significativos, o para revisar los informes antes de su emisión).

Anexo

(Ref: Apartados 7-8, A8-A12)

Consideraciones en el establecimiento de la estrategia global de auditoría

Este Anexo proporciona ejemplos de cuestiones que el auditor puede considerar al gestionar la calidad en el encargo. Muchas de estas cuestiones influirán en su estrategia global de auditoría y en su plan de auditoría detallado. Los ejemplos que se ofrecen abarcan un amplio espectro de cuestiones aplicables a numerosos encargos. Aunque algunas de las cuestiones mencionadas a continuación pueden ser requeridas por otras NIA, no todas ellas son aplicables a todos los encargos de auditoría, y además la lista no es necesariamente exhaustiva.

Características del encargo

- El marco de información financiera de acuerdo con el cual se ha preparado la información financiera sujeta a auditoría, incluida la necesaria conciliación con otros marcos de información financiera.
- Requerimientos de información financiera específicos del sector, tales como informes exigidos por las autoridades reguladoras del sector.
- El alcance previsto de la auditoría, incluidos los componentes en los que está previsto que se realice trabajo de auditoría para los fines de la auditoría del grupo, y el grado de participación de los auditores de los componentes.
- La naturaleza de las relaciones de control entre una sociedad dominante y sus entidades o sus unidades de negocio que determinan el modo en que va a ser consolidado el grupo.
- La naturaleza de los segmentos de negocio a auditar, incluida la necesidad de conocimientos especializados.
- La moneda de presentación de la información financiera, incluida la necesaria conversión monetaria de la información financiera auditada.
- El requerimiento de una auditoría de estados financieros por motivos legales, reglamentarios u otros además del trabajo de auditoría a efectos de la auditoría de un grupo.
- Si la entidad dispone de una función de auditoría interna y, en su caso, si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna o la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede utilizar y la extensión de dicha utilización, para los fines de la auditoría.

A los efectos de la aplicación práctica del párrafo anterior, se considerará lo previsto en la NIA-ES 610 (Revisada 2013) sobre la no aplicabilidad de la utilización de la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo.

- La utilización por la entidad de organizaciones de servicios y el modo en que el auditor puede obtener evidencia relativa al diseño o funcionamiento de los controles realizados por aquellas.
- La utilización prevista de la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores; por ejemplo, la evidencia relacionada con procedimientos de valoración del riesgo y pruebas de controles.

- El efecto de las tecnologías de la información en los procedimientos de auditoría, incluida la disponibilidad de datos y la utilización prevista de técnicas de auditoría asistidas por ordenador.
- La coordinación de la amplitud y del momento de realización previstos del trabajo de auditoría con cualquier revisión de información financiera intermedia, así como el efecto de la información obtenida en dichas revisiones sobre la auditoría.
- La disponibilidad de personal y de datos del cliente.

Objetivos de información, momento de realización de la auditoría y naturaleza de las comunicaciones

- El calendario de la entidad para la presentación de información, por ejemplo, en etapas intermedias y finales.
- La organización de reuniones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad para discutir la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo de auditoría.
- La discusión con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad sobre el tipo y el momento previstos para la emisión de los informes, así como de otras comunicaciones, ya sean escritas o verbales, incluidos tanto el informe de auditoría, como las cartas de comentarios a la dirección y las comunicaciones a los responsables del gobierno de la entidad.
- La discusión con la dirección relativa a las comunicaciones previstas con respecto a la situación del trabajo de auditoría en el transcurso del encargo.
- Comunicación con auditores de componentes sobre los tipos y fechas de las comunicaciones relacionadas con el trabajo de auditoría realizado a efectos de la auditoría de un grupo.
- La naturaleza y momento previstos para realizar las comunicaciones entre miembros del equipo del encargo, incluidos la naturaleza y el momento de realización de las reuniones del equipo, así como el momento de realización de la revisión del trabajo de auditoría realizado.
- Si hay alguna otra comunicación prevista con terceros, incluidas las responsabilidades de información legales o contractuales que puedan surgir de la auditoría.

Factores significativos, actividades preliminares del encargo y conocimiento obtenido de otros encargos

- La determinación de la importancia relativa de conformidad con la NIA 3201 y, cuando proceda:
 - La determinación de la importancia relativa para la realización del trabajo de los componentes y su comunicación a los auditores de componentes, de conformidad con la NIA 600 (Revisada)².
 - Las expectativas iniciales sobre los tipos de transacciones, los saldos contables y la información a revelar que puedan ser significativos.

¹ NIA 320, Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

² NIA 600 (Revisada), *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de componentes)*, apartados 35-36.

- La identificación preliminar de áreas en las que puede haber un riesgo mayor de incorrección material.
- El impacto del riesgo valorado de incorrección material con relación a los estados financieros a nivel global, en la dirección, la supervisión y la revisión.
- El modo en que el auditor resalta ante los miembros del equipo del encargo la necesidad de mantener una mentalidad inquisitiva y de aplicar el escepticismo profesional al reunir y evaluar la evidencia de auditoría.
- Los resultados de las auditorías anteriores que evaluaron la eficacia operativa del control interno, incluida la naturaleza de las deficiencias identificadas y las medidas adoptadas para tratarlas.
- Las discusiones sobre cuestiones que pueden afectar a la auditoría con el personal de la firma responsable de prestar otros servicios para la entidad.
- La evidencia del compromiso de la dirección con el diseño, la implementación y el mantenimiento de un control interno sólido, incluida la evidencia de una documentación adecuada de dicho control interno.
- Cambios en el marco de información financiera aplicable, tales como cambios en normas contables, que pueden conllevar información a revelar significativa nueva o revisada.
- El volumen de las transacciones, que puede determinar si resulta más eficiente para el auditor confiar en el control interno.
- La importancia concedida al control interno en toda la entidad para el buen funcionamiento del negocio.
- El proceso o procesos utilizados por la dirección para identificar y preparar la información a revelar requerida por el marco de información financiera aplicable, así como la información a revelar que se obtiene al margen del mayor y de los auxiliares.
- Los cambios significativos que afecten a la entidad, incluidos los cambios en las tecnologías de la información y en los procesos de negocio, los cambios de miembros clave de la dirección y las adquisiciones, fusiones y desinversiones.
- Los cambios significativos en el sector, tales como cambios en su regulación, así como nuevos requerimientos de información.
- Otros cambios pertinentes significativos, como los cambios en el entorno legal que afecten a la entidad.

Naturaleza, momento de intervención y extensión de los recursos

- Los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales asignados o puestos a disposición del encargo (por ejemplo, la asignación del equipo del encargo y del trabajo de auditoría a los miembros del equipo, incluida la asignación de miembros del equipo con la experiencia adecuada a las áreas en las que puede haber mayores riesgos de incorrección material).
- La elaboración del presupuesto del encargo, incluida la valoración del tiempo que debe destinarse a las áreas en las que pueden existir mayores riesgos de incorrección material.