

GPF-OCEX 1570: Xestión continuada / empresa en funcionamento

Referencia: ISSAI-ES 200, NIA-ES 570 (revisada) e ISSAI 1570

Documento elaborado pola Comisión Técnica dos OCEX e aprobado pola Conferencia de Presidentes de ASOCEX o 29/05/2017

I. Introducción	1-5
II. O principio contable de empresa en funcionamento/xestión continuada	
Consideracións para a súa aplicación no sector público	6-8
As Normas Internacionais de Contabilidade do Sector Público	9-10
Responsabilidade da valoración da capacidade da entidade para continuar como entidade en funcionamento	11-14
III. Obxectivos do auditor	15
IV. Procedementos de auditoría	16-26
Procedementos de valoración do risco e actividades relacionadas en entidades que non son Administracións Públicas	18-20
Avaliación da valoración realizada pola dirección	21-22
Período posterior ao de valoración pola dirección	23
Procedementos de auditoría adicionais cando se identifican feitos ou condicións	24-25
V. Conclusións do auditor	26-30
VI. Implicacións para o informe de auditoría	31-33
Utilización inadecuada do principio contable de empresa en funcionamento	31
Utilización adecuada do principio contable de empresa en funcionamento, a pesar da existencia dunha incerteza material	32-33
Anexo 1 Exemplos de informes de auditoría en relación coa Empresa en funcionamento	
Anexo 2 Normativa contable sobre o principio de xestión continuada/empresa en funcionamento	

Nota: Para facilitar a análise e utilización desta guía púxose, no seu caso, ao final de cada parágrafo, a referencia á norma e parágrafo correspondentes.

I. Introducción

1. Esta Guía Práctica de Fiscalización trata das responsabilidades que ten o auditor, na auditoría de estados financeiros, en relación co principio de xestión continuada ou de empresa en funcionamento (ao longo da guía usaranse ambas expresións indistintamente para facer referencia ao mesmo principio) e as implicacións para o informe de auditoría. *(NIA-ES 570; P1)*

Na guía recóllense as consideracións establecidas na ISSAI-ES 200 (apartados 102 a 109) sobre o principio de entidade en funcionamento ou principio de xestión continuada, e desenvólvense determinados aspectos á luz do establecido na NIA-ES 570 (revisada) en canto resultan aplicables ás auditorías realizadas polos OCEX.

Así mesmo proporciónanse orientacións adicionais, recollidas na ISSAI 1570 en relación cos aspectos seguintes: *(ISSAI 1570; P1)*

- Presunción da xestión continuada / empresa en funcionamento.
 - Avaliación das valoracións da dirección.
 - Procedementos de auditoría adicionais tras a identificación de feitos ou condicións.
 - O seu efecto no informe de auditoría.
2. **O auditor debe considerar a posibilidade de que existan feitos ou condicións que puidesen pór en dúbida a capacidade da entidade auditada para seguir funcionando no futuro.** *(ISSAI-ES 200; P102)*
 3. **As administracións públicas non adoitan crebar ou converterse en insolventes desde un punto de vista xurídico** debido ás súas amplas atribucións para impor impostos, dereitos ou taxas, polo que teñen a posibilidade de axustar os seus ingresos a fin de cumprir as súas obrigas. *(ISSAI 1570; P3)*

Nalgúns casos, con todo, poden ter un pasivo neto considerable en proporción ao tamaño da súa economía ou á súa capacidade de impor impostos, dereitos ou taxas, ou depender substancialmente da

axuda doutros gobernos (p.e. da Administración Central vía FLA). Aínda que non é corrente, poden converterse en insolventes cando son incapaces de cumprir as súas obrigas no momento en que se fan esixibles e enfróntanse, por exemplo, á imposibilidade de renegociar a súa débeda.

As entidades do sector público poden gastar nun ano sumas por encima dos recursos á súa disposición, e os seus ingresos poden ser inferiores aos seus gastos e o seu activo ao seu pasivo. Con todo, non é corrente que unha entidade de sector público remate ou reduza a escala de operacións como consecuencia da súa incapacidade de financiar as súas operacións ou do seu pasivo neto. (ISSAI 1570; P6)

É máis probable que o remate da actividade dunha entidade do sector público débese a unha **decisión política** adoptada para liquidala e disolvela completamente, reducir a escala das súas operacións, privatizala ou transferir algunhas das súas funcións a outra entidade de dereito público, ou ben fusionala con ela. Nestes casos cesa a actividade operativa da entidade xa sexa de forma total ou parcial. Só no suposto de disolución sen solución de continuidade da entidade perdería validez a presunción de empresa en funcionamento. Nos demais supostos, os auditores do sector público tomarán en consideración sobre que base transfírense as actividades desde a perspectiva da entidade que está a ceder o activo e o pasivo na data contable correspondente. (ISSAI 1570; P7)

4. As características das principais entidades que forman o sector público no noso país son moi diferentes das empresas privadas, para as que está pensada a NIA-ES 570, o que orixina que boa parte do contido desta deba ser matizado, adaptado ou, nalgún caso, non sexa aplicable no ámbito de actuación dos OCEX. Nos apartados seguintes exponse as razóns para iso, podendo apuntarse como elementos diferenciadores:

- As administracións públicas e entes do sector público en xeral dependen en canto á súa creación ou eliminación de disposicións de rango legal.

Un bo exemplo da eliminación de entidades do sector público de distinto tipo constituírono os procesos de reestruturación celebrados en anos recentes como consecuencia da crise económica. Todas as eliminacións foron consecuencia de decisións parlamentarias e mandatos legais. Practicamente todas as eliminacións foron de entes instrumentais, e ningún ente administrativo principal (concellos ou deputacións, por exemplo).

- O seu financiamento total ou maioritariamente non depende do mercado; en xeral vén determinada polas leis de orzamentos e provén dos impostos a cidadáns e empresas. Pola súa natureza de prestadores de servizos públicos á cidadanía, ningún ente do sector público, salvo excepcións moi escasas que confirman a regra, son viables en condicións de mercado.
 - Por razóns diversas, os prazos de realización das auditorías e de emisión de informes é moito máis dilatado no sector público que no privado, polo que se dispón dunha perspectiva temporal moito máis ampla sobre o acontecido tras a data dos estados financeiros auditados no sector público que no privado.
5. Os auditores do sector público en relación coa empresa en funcionamento poden ter outras obrigas como a de examinar as disposicións adoptadas pola entidade para manter a súa posición financeira xeral e informar sobre elas. (ISSAI 1570; P5)

II. O principio contable de empresa en funcionamento / xestión continuada

Consideracións para a súa aplicación no sector público

6. Os estados financeiros normalmente prepáranse de acordo coa hipótese de que a entidade auditada é unha entidade en funcionamento, é dicir, aplícase o principio de xestión continuada, e que seguirá cumprindo coas súas obrigas nun futuro inmediato. Ao avaliar se este suposto é correcto, os responsables da preparación dos estados financeiros toman en conta toda a información dispoñible para un futuro inmediato. Os estados financeiros con fins xerais prepáranse sobre esta base a menos que, de acordo coa normativa, decidíuse a liquidación da entidade auditada. (ISSAI-ES 200; P103)

Cando a utilización do principio contable de empresa en funcionamento resulta adecuada, os activos e pasivos rexístranse partindo da base de que a entidade será capaz de realizar os seus activos e de liquidar os seus pasivos no curso normal dos negocios. (NIA-ES 570; P2)

No Anexo 2 pode consultarse a normativa contable relativa a este principio.

7. O concepto “en funcionamento” pode ter pouca ou ningunha relevancia para as administracións públicas en sentido estrito.

Cando tales organizacións son eliminadas ou fusionadas con outras, os seus activos e pasivos normalmente son asumidos por outras entidades públicas.

Con todo, noutro tipo de entidades, como as empresas públicas, consorcios, fundacións públicas ou as sociedades mixtas, este podería non ser o caso. A responsabilidade de executar os programas do goberno tamén pode delegarse en organizacións do sector privado, como fundacións ou empresas privadas, pero os programas poden seguir sendo auditados pola ICEX. Hai unha tendencia xeral en canto á externalización, o que fai que o concepto de entidade en funcionamento e o xuízo do auditor a este respecto sexan cada vez máis relevantes para as auditorías do sector público. *(ISSAI-ES 200; P104)*

O grao de consideración dependerá dos feitos concretos, tendo en conta ademais, que as avaliacións da hipótese de xestión continuada ou entidade en funcionamento non se deducen directamente de probas de solvencia que normalmente se empregan nas empresas comerciais. En certas circunstancias, aínda que as probas normais de liquidez e solvencia poidan parecer desfavorables, existen outros factores que poden suxerir que a entidade auditada é, non obstante, unha entidade en funcionamento. Por exemplo: *(ISSAI-ES 200; P107)*

- ao avaliar se unha administración pública ten a capacidade de seguir funcionando no futuro, a posibilidade de establecer tributos ou outras exaccións permitirá a algunhas entidades auditadas ser consideradas como entidades en funcionamento, mesmo aínda que soporten longos períodos de déficits de tesourería, e
- a avaliación da situación financeira dunha entidade auditada na data do informe puidese suxerir que o uso da hipótese de entidade en funcionamento na preparación dos seus estados financeiros non é apropiado. Con todo, é posible que existan compromisos de financiamento plurianuais ou outros convenios que puidesen asegurar a continuidade da actividade da entidade auditada.

8. En termos xerais, determinar se a hipótese de entidade en funcionamento é adecuada resulta máis relevante para entidades auditadas individualmente que para unha administración fiscalizada no seu conxunto.

No caso das entidades auditadas individualmente, antes de concluír se o uso de dito suposto é apropiado, é probable que os responsables da preparación dos estados financeiros necesiten considerar unha ampla variedade de factores ao redor dos resultados actuais e os esperados, a reestruturación previsible de unidades organizativas, as estimacións de ingresos ou a posibilidade de continuar recibindo financiamento do goberno e doutras fontes potenciais de financiamento. *(ISSAI-ES 200; P108)*

As Normas Internacionais de Contabilidade do Sector Público (IPSAS)

9. A Norma Internacional de Auditoría 570 (nas NIA-ES elimináronse todos os apartados que fan referencia ao sector público), no seu apartado A2 “Consideracións específicas para Entidades do Sector Público”, fai referencia aos criterios que se establecen na Norma Internacional de Contabilidade do Sector Público (IPSAS) nº 1 relativos ao principio de empresa en funcionamento.

A NICSP 1 (ver o Anexo 2) trata a cuestión da capacidade das entidades do sector público para continuar como empresas en funcionamento.

No caso das entidades do sector público empresarial, os riscos que afectan á capacidade de continuar como empresa en funcionamento poden xurdir, aínda que non soamente, cando o apoio da Administración da que dependen pode reducirse ou retirarse, ou no caso de privatización. Os feitos ou as condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade dunha entidade do sector público de continuar como empresa en funcionamento poden incluír situacións nas que a entidade do sector público careza de financiamento para a súa continuidade, ou cando se adopten as decisións políticas que afecten os servizos que presta a entidade do sector público.

10. Por outra banda, o “Marco conceptual para a información financeira con propósito xeral das entidades do sector público” (IPSAS) establece:

“A Natureza dos Programas do Sector Público e a Lonxevidade do Sector Público

10. Moitos programas do sector público son a longo prazo e a capacidade de cumprir os compromisos depende de impostos e achegas futuras....

12. Aínda que o control político pode cambiar con regularidade, os estados nacionais xeralmente teñen existencias moi longas. Aínda que poden atoparse con dificultades financeiras graves e poden incumprir as súas obrigas de débeda soberana, os estados nacionais continúan existindo. **Se as entidades subnacionais teñen dificultades financeiras, os gobernos nacionais poden actuar como prestamistas de último recurso ou proporcionar garantías a gran escala.** Os compromisos de prestación de servizos principais das entidades subnacionais poden continuar sendo financiados por un nivel máis alto do goberno. Noutros casos as entidades do sector público que non son capaces de atender os seus pasivos a medida que vencen poden continuar existindo mediante a reestruturación das súas operacións.

13. O principio de negocio en marcha apoia a preparación dos estados financeiros. A interpretación do principio necesita reflectir as cuestións tratadas nos parágrafos 11 e 12.”

Responsabilidade da valoración da capacidade da entidade para continuar como entidade en funcionamento

11. Algúns marcos de información financeira conteñen un requisito explícito que esixe á **dirección** facer unha avaliación específica da capacidade da entidade auditada para seguir funcionando no futuro, así como normas relativas aos asuntos que se deben considerar e a divulgación que se debe facer a este respecto. Xa que a hipótese da entidade en funcionamento ou xestión continuada é un principio fundamental na preparación dos estados financeiros, a dirección debe avaliar a capacidade da entidade auditada para seguir funcionando no futuro, mesmo se o marco de información financeira non llo esixise de maneira explícita. *(ISSAI-ES 200; P105) (NIA-ES 570; P4)*
12. Dita valoración implica a formulación dun xuízo, nun determinado momento, sobre os resultados futuros, incertos por natureza, de feitos ou de condicións. Para a formulación de dito xuízo son relevantes os seguintes factores: *(NIA-ES 570; P5)*
- O grao de incerteza asociado ao resultado dun feito ou dunha condición aumenta significativamente canto máis afastado no futuro sitúese o feito, a condición ou o resultado. Por este motivo, a maioría dos marcos de información financeira que requiren unha valoración explícita por parte da dirección especifican o período respecto do cal a dirección debe ter en conta toda a información dispoñible.
 - A dimensión e complexidade da entidade, a natureza e as condicións da súa actividade ou negocio, así como o grao en que os factores externos inciden nela, afectan o xuízo relativo aos resultados dos feitos ou das condicións.
 - Calquera xuízo sobre o futuro baséase na información dispoñible no momento en que o xuízo se formula.

Os feitos posteriores ao peche poden dar lugar a resultados incongruentes cos xuízos que eran razoables no momento en que se formularon.

13. Son **responsabilidades do auditor** obter evidencia de auditoría suficiente e adecuada e concluír sobre o adecuado da utilización, por parte da dirección, do principio contable de empresa en funcionamento para a preparación dos estados financeiros, así como concluír, sobre a base da evidencia de auditoría obtida, se existe algunha incerteza material con respecto á capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. *(NIA-ES 570; P6)*
14. Con todo, como se sinala na NIA-ES 200, os posibles efectos das limitacións inherentes sobre a capacidade do auditor para detectar incorreccións materiais son maiores con respecto a feitos ou condicións futuros que poidan dar lugar a que unha entidade deixe de ser unha empresa en funcionamento. O auditor non pode predicir ditos feitos ou condicións futuros. Por conseguinte, o feito de que o informe de auditoría non faga referencia a unha incerteza material con respecto a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento non pode considerarse garantía da capacidade da entidade para

continuar como empresa en funcionamento. (NIA-ES 570; P7)

III. Obxectivos do auditor

15. Os obxectivos do auditor son: (ISSAI-ES 200; P106) (NIA-ES 570; P9)

- a) obter evidencia suficiente e adecuada acerca do uso apropiado por parte da dirección da hipótese de xestión continuada ou entidade en funcionamento na preparación e presentación dos estados financeiros; e
- b) concluír, sobre a base da evidencia de auditoría obtida, se existe ou non unha incerteza material relacionada con feitos ou con condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar as súas actividades, e
- c) informar de conformidade con esta guía.

IV. Procedementos de auditoría

16. Como consecuencia do sinalado nos apartados anteriores, dada a natureza dos entes administrativos:

Na fiscalización da administración de comunidades autónomas, concellos, deputacións provinciais, das súas respectivas entidades autónomas, consorcios, outros entes aos que resulta aplicable o PXCP e universidades presumírase, salvo proba en contrario, que a actividade continúa por tempo indefinido e que debe aplicarse o principio de xestión continuada.

Non se requirirá ningún procedemento de auditoría ao respecto, salvo que exista a decisión política de eliminar o ente. Nestes casos analizarase esa decisión e consideraranse as súas consecuencias á vista do disposto nos parágrafos seguintes.

17. Na fiscalización do resto de entes públicos: sociedades mercantís, axencias, fundacións, etc, aplicaranse os criterios xerais de auditoría establecidos na NIA-ES 570, tal como se recollen, adaptados ás peculiaridades dos OCEX, nos apartados seguintes da presente guía.

Procedementos de valoración do risco e actividades relacionadas en entidades que non son Administracións Públicas¹

18. Ao levar a cabo os procedementos de valoración de riscos, o auditor deberá considerar se existen feitos e condicións que puidesen pór en dúbida a capacidade da entidade auditada para seguir funcionando no futuro. Para formarse unha idea da capacidade da entidade auditada de continuar as súas actividades, o auditor deberá examinar dous factores separados que en ocasións se solapan: (ISSAI-ES 200; P109)

- o risco asociado a cambios na dirección das políticas (por exemplo, cando hai un cambio de goberno); e
- o risco, menos común, operativo ou comercial (por exemplo, cando unha entidade auditada carece de suficiente fondo de manobra para continuar coas súas actividades ao nivel actual).

O auditor determinará se a dirección realizou unha valoración preliminar da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento e: (NIA-ES 570; P10)

- se se realizou dita valoración, o auditor discutiráa coa dirección e determinará se esta identificou feitos ou condicións que, individual ou conxuntamente, poidan xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento, nese caso, pescudará os plans da dirección para facer fronte a ditos feitos e condicións; ou
- se aínda non se realizou dita valoración, o auditor discutirá coa dirección o fundamento da utilización prevista do principio contable de empresa en funcionamento e indagará ante a dirección sobre a existencia de feitos ou condicións que, individual ou conxuntamente, poidan xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento.

19. O auditor manterá, durante a auditoría, unha especial atención ante posible evidencia de auditoría

¹ Aos efectos desta guía son aqueles que non aplican o PXCP.

relativa a feitos ou condicións que poidan xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. (NIA-ES 570; P11)

20. Co fin de minimizar o risco de que se produzan cambios nas políticas públicas (por cambios no goberno, por exemplo) con incidencia na presunción de empresa en funcionamento sen coñecemento do auditor, este verificará se: (ISSAI 1570; P9)
- O goberno declarou a súa intención de reexaminar unha política que afecte á entidade auditada.
 - Anunciouse un reexame que está xa en curso.
 - O reexame indica que a entidade auditada pode racionalizarse ou o seu futuro reformularse.
 - Hai unha decisión política de privatizar as actividades da entidade auditada ou deixar de prestar determinados servizos.

Avaliación da valoración realizada pola dirección²

21. O auditor avaliará a valoración realizada pola dirección da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. (NIA-ES 570; P12)
22. Para avaliar a valoración realizada pola dirección da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento, o auditor cubrirá o mesmo período que o utilizado pola dirección para realizar a súa valoración, de conformidade co marco de información financeira aplicable ou coas disposicións legais ou regulamentarias, se estas especifican un período máis amplo. Se a valoración realizada pola dirección da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento cobre un período inferior a doce meses desde a data dos estados financeiros, tal como defínese na NIA 560, o auditor solicitará á dirección que amplíe o seu período de valoración polo menos a 12 meses desde dita data. (NIA-ES 570; P13)

Período posterior ao de valoración pola dirección

23. O auditor indagará ante a dirección sobre o seu coñecemento de feitos ou condicións posteriores ao período utilizado pola dirección na súa valoración ou en ausencia de tal valoración, posteriores ao peche do exercicio, que poidan xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. (NIA-ES 570; P15)

O auditor manterá unha especial atención ante posibles feitos coñecidos, programados ou non, ou condicións que xurdan con posterioridade ao período de valoración utilizado pola dirección e que poden pór en dúbida o adecuado da utilización, por parte da dirección, do principio contable de empresa en funcionamento para a preparación dos estados financeiros. Tendo en conta que o grao de incerteza asociada ao resultado dun feito ou dunha condición aumenta canto maior é a distancia do feito ou a condición no futuro, ao considerar feitos ou condicións dun futuro afastado, os indicios de problemas relacionados coa Empresa en funcionamento teñen que ser significativos para que o auditor deba considerar levar a cabo actuacións adicionais. Se se identifican ditos feitos ou condicións, pode resultar necesario que o auditor solicite á dirección que avalíe a significatividade potencial do feito ou da condición sobre a súa valoración da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. En ditas circunstancias resultan de aplicación os procedementos do apartado 15. (NIA-ES 1570; PA14)

Á parte de indagar ante a dirección, o auditor non ten a responsabilidade de aplicar outros procedementos de auditoría para identificar feitos ou condicións que poidan xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento con posterioridade ao período obxecto da valoración da dirección, o cal, como se indica no apartado 12, deberá ser de ao menos doce meses a contar desde a data dos estados financeiros. (NIA-ES 1570; PA15)

Procedementos de auditoría adicionais cando se identifican feitos ou condicións

24. Se se identificaron feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento, o auditor obterá evidencia de auditoría suficiente e adecuada para determinar se existe ou non unha incerteza material relacionada con feitos ou

² Por regra xeral nas administracións públicas do noso país, a dirección non realiza a valoración da capacidade da entidade para continuar en funcionamento. Hai que telo presente á hora de aplicar esta guía.

condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento (en diante "incerteza material") mediante a aplicación de procedementos de auditoría adicionais e tendo en conta os factores mitigantes. Ditos procedementos incluírán: (NIA-ES 570; P16)

- a) Cando a dirección non realizase unha valoración da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento, a solicitude á dirección da realización de dita valoración.
- b) A avaliación dos plans da dirección en canto a actuacións futuras relacionadas coa súa valoración relativa á Empresa en funcionamento, a se é probable que o resultado de ditos plans mellore a situación e a se os plans da dirección son factibles tendo en conta as circunstancias.

A avaliación dos plans de accións futuras da dirección pode incluír a indagación ante a dirección sobre os seus plans de actuacións futuras; por exemplo, os seus plans de liquidar activos, de tomar diñeiro prestado ou de renegociar a débeda, de reducir ou de pospor gastos, ou de aumentar capital. (NIA-ES 1570; PA17)

- c) Cando a entidade preparase un prognóstico de fluxos de efectivo e a análise de dito prognóstico sexa un factor significativo á hora de ter en conta o resultado futuro de feitos ou de condicións na avaliación dos plans da dirección con respecto a actuacións futuras:
 - a avaliación da fiabilidade dos datos subxacentes xerados para preparar o prognóstico; e
 - a determinación de se as hipóteses nas que se basea o prognóstico están adecuadamente fundamentadas.

Cando as hipóteses da dirección comporten un apoio continuado de terceiros, xa sexa a través da subordinación de préstamos, de compromisos de manter ou de proporcionar financiamento adicional, ou de garantías, e dito apoio sexa importante para a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento, o auditor pode considerar a necesidade de solicitar confirmación escrita (incluídos os termos e as condicións) de ditos terceiros e obter evidencia da súa capacidade para proporcionar dito apoio. (NIA-ES 1570; PA19)

- d) A consideración da dispoñibilidade de calquera feito ou información adicional desde a data na que a dirección fixo a súa valoración.
- e) A solicitude de **manifestacións escritas** á dirección e, cando cumpra, aos responsables do goberno da entidade, en relación cos seus plans de actuacións futuras e coa viabilidade de ditos plans.
- f) Entre outros procedementos de auditoría adicionais que poden considerarse relevantes atópanse os seguintes: (NIA-ES 1570; PA16)
 - A análise e a discusión coa dirección dos prognósticos de fluxos de efectivo e de beneficios e outros prognósticos relevantes.
 - A análise e a discusión dos últimos estados financeiros intermedios dispoñibles da entidade.
 - A lectura dos termos dos empréstitos e dos contratos de préstamo, así como a determinación de se algún deles se incumpriu.
 - A lectura das actas das reunións dos accionistas, dos responsables do goberno da entidade e dos comités relevantes en busca de referencias a dificultades financeiras.
 - A indagación ante os asesores xurídicos da entidade sobre a existencia de litixios e de reclamacións, así como sobre a razoabilidade das valoracións realizadas pola dirección dos seus resultados e a estimación das súas repercusións financeiras.
 - A confirmación da existencia, legalidade e esixibilidade dos acordos con partes vinculadas e con terceiros para proporcionar ou manter apoio financeiro, así como a valoración da capacidade financeira de ditas partes para proporcionar fondos adicionais.
 - A avaliación dos plans da entidade para atender os pedidos de clientes en suspenso.
 - A aplicación de procedementos de auditoría en relación con feitos posteriores ao peche para identificar os que reducen a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento ou, doutro xeito, afectan a dita capacidade.
 - A confirmación da existencia, dos termos e do adecuado das facilidades de crédito.
 - A obtención e revisión de informes de actuacións das autoridades reguladoras.
 - A determinación do adecuado do fundamento de calquera alleamento de activos planificada.

25. Os auditores do sector público examinarán a conveniencia de pedir á entidade unha confirmación directa

do departamento ou organismo administrativo do cal depende o seu respaldo financeiro ou o seu futuro financiamento, e nese exame analizarán as limitacións derivadas do proceso político. En tal caso, quizá non sexa garantía suficiente do futuro da entidade unha declaración do seu responsable financeiro no sentido de que ese respaldo continuará, debido a que a entidade pode descoñecer as intencións do departamento ou organismo administrativo do cal depende o seu respaldo financeiro. *(ISSAI 1570; P11)*

V. Conclusións do auditor

26. **O auditor avaliará se se obtivo evidencia de auditoría suficiente e adecuada e concluirá sobre o adecuado da utilización, por parte da dirección, do principio contable de empresa en funcionamento para a preparación dos estados financeiros.** *(NIA-ES 570; P17)*

27. **Incerteza material relacionada con feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento.** *(NIA-ES 570; P18)*

Baseándose na evidencia de auditoría obtida, o auditor concluirá se, ao seu xuízo, existe unha incerteza material relacionada con feitos ou condicións que, individual ou conxuntamente, poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. Existe unha incerteza material cando a magnitude do seu impacto potencial e a probabilidade de que ocorra son tales que, a xuízo do auditor, é necesaria unha adecuada revelación de información sobre a natureza e as implicacións da incerteza para:

- a) a expresión da imaxe fiel dos estados financeiros, no caso dun marco de información financeira de imaxe fiel ou
- b) que os estados financeiros non induzan a erro, no caso dun marco de cumprimento.

A expresión “incerteza material” emprégase na NIC 1 ao tratar as incertezas relacionadas con feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento e que deberían revelarse nos estados financeiros. *(NIA-ES 1570; PA21)*

28. **Información revelada adecuadamente cando se identificaron feitos ou condicións e existe unha incerteza material.** *(NIA-ES 570; P19)*

Se o auditor conclúe que a utilización, por parte da dirección, do principio contable de empresa en funcionamento é adecuado, tendo en conta as circunstancias, a pesar da existencia dunha incerteza material, determinará se os estados financeiros:

- a) revelan adecuadamente os principais feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento e os plans da dirección para afrontar ditos feitos ou ditas condicións; e
- b) revelan claramente que existe unha incerteza material relacionada con feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento e que, por tanto, aquela pode non ser capaz de realizar os activos e liquidar os pasivos no curso normal dos negocios.

29. **Información revelada adecuadamente cando se identificaron feitos ou condicións pero non existe unha incerteza material.** *(NIA-ES 570; P20)*

Se se identificaron feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento pero, sobre a base da evidencia de auditoría obtida o auditor conclúe que non existe unha incerteza material, este avaliará se, tendo en conta os requirimentos do marco de información financeira aplicable, os estados financeiros revelan a información adecuada sobre ditos feitos ou condicións.

Mesmo cando non existe unha incerteza material, requírese que o auditor avalíe, tendo en conta os requirimentos do marco de información financeira aplicable, se os estados financeiros revelan de maneira adecuada os feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. Algúns marcos de información financeira poden tratar a información a revelar acerca de: *(NIA-ES 1570; PA24)*

- os principais feitos ou condicións;

- a avaliación realizada pola dirección da significatividade de ditos feitos ou condicións relacionados coa capacidade da entidade para cumprir coas súas obrigas;
- os plans da dirección para mitigar o efecto de ditos feitos ou condicións ou
- os xuízos significativos formulados pola dirección na súa valoración da capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento.

Cando os estados financeiros prepárense de conformidade cun marco de imaxe fiel, a avaliación polo auditor de se os estados financeiros logran a presentación fiel inclúe ter en conta a presentación global, a estrutura e o contido dos estados financeiros e se os estados financeiros, así como as súas notas explicativas, representan as transaccións e feitos subxacentes dun modo que logren a presentación fiel. Segundo os feitos e circunstancias, o auditor pode determinar que é necesario revelar información adicional para lograr a presentación fiel. Este pode ser o caso, por exemplo, cando se identificaron feitos ou condicións que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento pero, sobre a base da evidencia de auditoría obtida, o auditor conclúe que non existe unha incerteza material e o marco de información financeira aplicable non require explicitamente que se revele información en relación con esas circunstancias. (NIA-ES 1570; PA25)

30. Comunicación cos responsables do goberno da entidade.

Salvo que todos os responsables do goberno da entidade participen na dirección da entidade, o auditor comunicárase con eles acerca dos feitos ou as condicións identificados que poden xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento. Dita comunicación cos responsables do goberno da entidade referirase, entre outras cousas, ao seguinte: (NIA-ES 570; P25)

- a) se os feitos ou as condicións constitúen unha incerteza material;
- b) se é adecuada a utilización, pola dirección, do principio contable de empresa en funcionamento para a preparación dos estados financeiros;
- c) se é adecuada a correspondente información revelada nos estados financeiros e,
- d) no seu caso, as implicacións para o informe de auditoría.

VI. Implicacións para o informe de auditoría

Utilización inadecuada do principio contable de empresa en funcionamento

31. Se os estados financeiros preparáronse sobre a base de xestión continuada ou entidade en funcionamento, pero a xuízo do auditor o uso deste suposto fose inapropiado, o auditor deberá expresar unha opinión desfavorable (adversa) (ISSAI-ES 200; P106)/(NIA-ES 570; P21), con independencia de que os estados financeiros revelen ou non a utilización inadecuada por parte da dirección do principio contable de empresa en funcionamento. (NIA-ES 1570; PA26)

Cando a utilización por parte da dirección do principio contable de empresa en funcionamento non é adecuada tendo en conta as circunstancias, poderase requirir á dirección, ou esta poderá elixir, preparar os estados financeiros utilizando outro principio (por exemplo, o principio de liquidación). O auditor pode realizar unha auditoría de ditos estados financeiros sempre que determine que o principio alternativo é aceptable nesas circunstancias. O auditor pode expresar unha opinión non modificada sobre ditos estados financeiros, sempre que a información revelada sobre o principio contable que se utilizou para preparar os estados financeiros sexa adecuada, aínda que pode considerar apropiado ou necesario incluír un parágrafo de énfase no informe de auditoría para chamar a atención do usuario sobre o principio alternativo e sobre os motivos da súa utilización. (NIA-ES 1570; PA27)

Utilización adecuada do principio contable de empresa en funcionamento, a pesar da existencia dunha incerteza material

32. Se o auditor conclúe que o uso de dito suposto é **apropiado** conforme ás circunstancias e que **se informou adecuadamente** nos estados financeiros, pero que existe certa incerteza significativa, entón deberá expresar unha opinión favorable ou non modificada e o informe de auditoría incluírá unha sección separada co subtítulo "Incerteza material relacionada coa Empresa en funcionamento" para: (ISSAI-ES 200; P106)/(NIA-ES 570; P22)

- a) chamar a atención sobre a nota explicativa dos estados financeiros que revela o sinalado no apartado 18 e
- b) manifestar que ditos feitos ou condicións indican que existe unha incerteza material que pode xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento e que o auditor non expresa unha opinión modificada en relación coa cuestión.

O feito de que se identificou unha incerteza material é unha cuestión importante para que os usuarios comprendan os estados financeiros. A utilización dunha sección separada cun título que se refira ao feito de que existe unha incerteza material relativa á Empresa en funcionamento alerta aos usuarios sobre esta circunstancia. *(NIA-ES 1570; PA28)*

O auditor pode proporcionar información adicional para complementar as declaracións requiridas, por exemplo para explicar: *(NIA-ES 1570; PA22)*

- que a existencia dunha incerteza material é fundamental para que os usuarios comprendan os estados financeiros ou
- o modo en que se tratou a cuestión na auditoría.

O exemplo 1 do Anexo desta GPF é unha ilustración dun informe de auditoría cando o auditor obtivo evidencia suficiente e adecuada con respecto ao adecuado da utilización pola dirección do principio contable de empresa en funcionamento, a pesar da existencia dunha incerteza material e revélase adecuadamente nos estados financeiros.

33. Se a información revelada sobre a incerteza material nos estados financeiros **non é adecuada**, o auditor: *(ISSAI-ES 200; P106)(NIA-ES 570; P23)*

- a) expresará unha opinión con excepcións ou unha opinión desfavorable (adversa), de conformidade coa GPF-OCEX 1701 e,
- b) na sección “Fundamento da opinión con excepcións” ou “Fundamento da opinión desfavorable (adversa)” do informe de auditoría, indicará que existe unha incerteza material que pode xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento e que os estados financeiros non revelan adecuadamente esta cuestión.

Os exemplos 2 e 3 do Anexo desta guía mostran informes de auditoría cunha opinión con excepcións e cunha opinión desfavorable (adversa), respectivamente, cando o auditor obtivo evidencia suficiente e adecuada con respecto ao adecuado da utilización, pola dirección, do principio contable de empresa en funcionamento, pero non se revela adecuadamente nos estados financeiros a existencia dunha incerteza material. *(NIA-ES 1570; PA32)*

Nunha situación na que existan varias incertezas que sexan significativas para os estados financeiros no seu conxunto, o auditor pode considerar adecuado, en casos extremadamente pouco frecuentes, denegar a opinión (absterse de opinar) en lugar de expresar unha opinión con excepcións ou unha opinión desfavorable (adversa). A GPF-OCEX 1701 proporciona orientacións sobre esta cuestión. *(NIA-ES 1570; PA33)*

Anexo 1 Exemplos de informes de auditoría en relación coa Empresa en funcionamento

Exemplo 1: Informe de fiscalización cunha opinión non modificada (favorable) cando o auditor concluíu que existe unha incerteza material e que se revela adecuadamente nas contas anuais.

Este exemplo de informe de fiscalización está baseado en que concorren as seguintes circunstancias:

- Auditoría de contas anuais dunha sociedade mercantil / entidade pública formuladas de conformidade co marco normativo de información financeira aplicable en España ao tipo de ente fiscalizado.
- As contas anuais foron:
 - No caso dunha sociedade mercantil, formuladas polo órgano de administración da Sociedade e integradas na Conta Xeral da entidade correspondente.
 - No caso dunha entidade pública, aprobadas polo órgano competente.
- O auditor concluíu que é adecuada unha opinión non modificada (é dicir, favorable ou "limpa") sobre a base da evidencia de auditoría obtida.
- Baseándose na evidencia de auditoría obtida, o auditor concluíu que existe unha incerteza material relacionada con feitos ou con condicións que poidan xerar dúbidas significativas sobre: (1) a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento; (2) a decisión política de seguir mantendo a actividade ou prestación dun servizo (privatizacións, cesamento de prestación de servizos...). A información revelada nas contas anuais sobre a incerteza material é adecuada.
- O auditor obtivo toda a outra información, que consiste exclusivamente no informe de xestión no caso de sociedades mercantís, antes da data do informe de auditoría e non detectou ningunha incorrección material no mesmo.

Modelo

Opinión

Na nosa opinión, as contas anuais adxuntas expresan, en todos os aspectos significativos, a imaxe fiel do patrimonio e da situación financeira da Entidade a 31 de decembro de 20X1, así como dos seus resultados e fluxos de efectivo correspondentes ao exercicio anual terminado en dita data, de conformidade co marco normativo de información financeira que resulta de aplicación e, en particular, cos principios e criterios contables contidos no mesmo.

Incerteza material relacionada coa Empresa en funcionamento

Chamamos a atención sobre a Nota x dos estados financeiros que indica que a Entidade incorreu en perdas netas de ZZZ durante o exercicio terminado o 31 decembro de 20X1 e que, a esa data, o pasivo corrente da Entidade excedía aos seus activos totais en YYY. Como se menciona na Nota 6, estes feitos ou condicións, xunto con outras cuestións expostas na Nota xx, indican a existencia dunha incerteza material que pode xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da Entidade para continuar como empresa en funcionamento. A nosa opinión non foi modificada en relación con esta cuestión.

ou

Sen incluír reservas na nosa opinión, desexamos atraer a atención sobre a nota X dos estados financeiros segundo a cal a Dirección iniciou o reexame das futuras operacións da Entidade pero non decidiu aínda a súa actuación ao respecto. Esta situación, xunto con outros aspectos sinalados na nota X, pon de manifesto unha incerteza significativa que pode suscitar considerables dúbidas sobre a capacidade da Entidade para continuar a súa actividade segundo o principio de empresa en funcionamento

Exemplo 2: Informe de fiscalización cunha opinión con excepcións cando o auditor concluíu que existe unha incerteza material e que as contas anuais conteñen unha incorrección material porque non se revela adecuadamente

Este exemplo de informe de fiscalización está baseado en que concorren as seguintes circunstancias:

- Auditoría de contas anuais dunha sociedade mercantil / entidade pública formuladas de conformidade co marco normativo de información financeira aplicable en España ao tipo de ente fiscalizado.
- As contas anuais foron:
 - No caso dunha sociedade mercantil, formuladas polo órgano de administración da Sociedade e integradas na Conta Xeral da entidade correspondente.
 - No caso dunha entidade pública, aprobadas polo órgano competente.
- Baseándose na evidencia de auditoría obtida, o auditor concluíu que existe unha incerteza material relacionada con feitos ou con condicións que poidan xerar dúbidas significativas sobre: (1) a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento; (2) a decisión política de seguir mantendo a actividade ou prestación dun servizo (privatizacións, cesamento de prestación de servizos...). Con todo, as contas anuais non inclúen unha análise do impacto ou da dispoñibilidade de refinanciamento nin cualifican estas situacións como unha incerteza material.

Modelo

Fundamento da opinión con excepcións

Como se explica na Nota yy, os acordos financeiros da Entidade expiran e os importes pendentes pagaranse o xx de xxxxx de 20X2. A Entidade non puido renegociar nin obter financiamento substitutivo. Esta situación indica que existe unha incerteza material que pode xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da Entidade para continuar como empresa en funcionamento. Os estados financeiros non informan adecuadamente sobre esta cuestión.

ou

A Dirección iniciou o reexame das futuras operacións da Entidade, pero non decidiu aínda a súa actuación ao respecto. Esta situación pon de manifesto unha incerteza significativa que pode suscitar considerables dúbidas sobre a capacidade da Entidade para continuar a súa actividade segundo o principio de empresa en funcionamento, polo que a Entidade pode non ser capaz de allear os seus activos e cumprir as súas obrigas no curso normal das súas operacións. Os estados financeiros non informan adecuadamente sobre esta cuestión.

Opinión

Na nosa opinión, excepto pola omisión de información mencionada na sección Fundamento da opinión con excepcións do noso informe, as contas anuais adxuntas expresan, en todos os aspectos significativos, a imaxe fiel do patrimonio e da situación financeira da Entidade a 31 de decembro de 20X1, así como dos seus resultados e fluxos de efectivo correspondentes ao exercicio anual terminado en dita data, de conformidade co marco normativo de información financeira que resulta de aplicación e, en particular, cos principios e criterios contables contidos no mesmo.

Exemplo 3: Informe de auditoría cunha opinión desfavorable (adversa) cando o auditor concluíu que existe unha incerteza material e que as contas anuais omiten a información a revelar requirida en relación cunha incerteza material.

Este exemplo de informe de fiscalización está baseado en que concorren as seguintes circunstancias:

- Auditoría de contas anuais dunha sociedade mercantil / entidade pública formuladas de conformidade co marco normativo de información financeira aplicable en España ao tipo de ente fiscalizado.
- As contas anuais foron:
 - No caso dunha sociedade mercantil, formuladas polo órgano de administración da Sociedade e integradas na Conta Xeral da entidade correspondente.
 - No caso dunha entidade pública, aprobadas polo órgano competente.
- Baseándose na evidencia de auditoría obtida, o auditor concluíu que existe unha incerteza material relacionada con feitos ou con condicións que poidan xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para continuar como empresa en funcionamento, e a entidade está a se expor a posibilidade de solicitar o concurso de acredores ou pór fin ás súas actividades (por privatizacións, decisións políticas...). As contas anuais non revelan a información requirida en relación coa incerteza material. Exprésase unha opinión desfavorable (adversa) debido a que os efectos sobre as contas anuais de dita omisión son materiais e xeneralizados.

Modelo

Fundamento da opinión desfavorable

Os acordos de financiamento da Entidade expiraron e os importes pendentes deberían pagarse o 31 de decembro de 20X1. A Entidade non puido renegociar nin obter financiamento substitutivo e está a se expor a posibilidade de solicitar o concurso de acredores. Esta situación indica que existe unha incerteza material que pode xerar dúbidas significativas sobre a capacidade da Entidade para continuar como empresa en funcionamento. Os estados financeiros non informan sobre este feito.

ou

A Dirección decidiu que a Entidade cesará a súa actividade e será disolta o próximo ano, o que implica unha incerteza significativa que pode suscitar considerables dúbidas sobre a capacidade da Entidade para continuar a súa actividade segundo o principio de empresa en funcionamento e a imposibilidade, por tanto, de allear os seus activos e cumprir as súas obrigas no curso normal das súas operacións. Os estados financeiros non informan sobre este feito.

Opinión desfavorable

Na nosa opinión, debido ao efecto moi significativo do feito descrito no parágrafo de “Fundamento da opinión desfavorable”, as contas anuais adxuntas non expresan a imaxe fiel do patrimonio e da situación financeira da Entidade a 31 de decembro de 20X1, nin dos seus resultados e fluxos de efectivo correspondentes ao exercicio terminado en dita data, de conformidade co marco normativo de información financeira que resulta de aplicación e, en particular, cos principios e criterios contables contidos no mesmo.

Anexo 2 Normativa contable sobre o principio de xestión continuada/empresa en funcionamento

1. RD 1514/2007, de 16 de novembro, polo que se aproba o Plan Xeral de Contabilidade

PRIMEIRA PARTE

MARCO CONCEPTUAL DA CONTABILIDADE

3.º Principios contables

A contabilidade da empresa e, en especial, o rexistro e a valoración dos elementos das contas anuais, desenvolveranse aplicando obrigatoriamente os principios contables que se indican a continuación:

1. Empresa en funcionamento. Considerarase, salvo proba en contrario, que a xestión da empresa continuará nun futuro previsible, polo que a aplicación dos principios e criterios contables non ten o propósito de determinar o valor do patrimonio neto a efectos da súa transmisión global ou parcial, nin o importe resultante en caso de liquidación. Naqueles casos en que non resulte de aplicación este principio, nos termos que se determinen nas normas de desenvolvemento deste Plan Xeral de Contabilidade, a empresa aplicará as normas de valoración que resulten máis adecuadas para reflectir a imaxe fiel das operacións tendentes a realizar o activo, cancelar as débedas e, no seu caso, repartir o patrimonio neto resultante, debendo subministrar na memoria das contas anuais toda a información significativa sobre os criterios aplicados.

2. Orde EHA/1037/2010, de 1374, pola que se aproba o Plan Xeral de Contabilidade Pública.

PRIMEIRA PARTE

Marco conceptual da contabilidade pública

3 Principios contables

1. A contabilidade da entidade desenvolverase aplicando os principios contables de carácter económico patrimonial que se indican a continuación:

a) Xestión continuada. Presumirase, salvo proba en contrario, que continúa a actividade da entidade por tempo indefinido. Por tanto, a aplicación dos presentes principios non irá encamiñada a determinar o valor liquidativo do patrimonio.

3. Normas Internacionais de contabilidade para o sector público (IPSAS/NICSP)

MARCO CONCEPTUAL PARA A INFORMACIÓN FINANCEIRA CON PROPÓSITO XERAL DAS ENTIDADES DO SECTOR PÚBLICO

A Natureza dos Programas do Sector Público e a Lonxevidade do Sector Público

10. Moitos programas do sector público son a longo prazo e a capacidade de cumprir os compromisos depende de impostos e achegas futuras. Moitos compromisos que xorden dos programas e poderes do sector público para recadar impostos no futuro non cumpren coas definicións dun pasivo e un activo do Capítulo 5 *Elementos dos Estados Financeiros*. Por iso, estes compromisos e poderes non se recoñecen nos estados financeiros.

11. Por conseguinte, o estado de situación financeira e o estado de rendemento financeiro non poden proporcionar toda a información que os usuarios necesitan sobre os programas a longo prazo, en concreto os beneficios sociais que se prestan. As consecuencias financeiras de moitas decisións terán un impacto de moitos anos ou mesmo décadas no futuro, por iso, os IFPG que conteñen información financeira prospectiva sobre a sustentabilidade a longo prazo das finanzas dunha entidade e programas clave son necesarios a efectos da rendición de contas e de toma de decisións tal como se trata no Capítulo 2.

12. Aínda que o control político pode cambiar con regularidade, os estados nacionais xeralmente teñen existencias moi longas. Aínda que poden atoparse con dificultades financeiras graves e poden incumprir as súas obrigas de débeda soberana, os estados nacionais continúan existindo. Se as entidades subnacionais teñen dificultades financeiras, os gobernos nacionais poden actuar como prestamistas de último recurso ou proporcionar garantías a gran escala. Os compromisos de prestación de servizos principais das entidades subnacionais poden continuar sendo financiados por un nivel máis alto do goberno. Noutros casos as entidades do sector público que non son capaces de atender os seus pasivos a medida que vencen poden continuar existindo mediante a reestruturación das súas operacións.

13. O principio de negocio en marcha apoia a preparación dos estados financeiros. A interpretación do principio necesita reflectir as cuestións tratadas nos parágrafos 11 e 12.

NICSP 1 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Negocio en marcha

38. Ao preparar os estados financeiros da entidade deberase realizar unha avaliación sobre a posibilidade de que a entidade continúe en funcionamento. Esta avaliación deben facela os responsables da preparación dos estados financeiros. **Os estados financeiros deberán prepararse con base no principio de negocio en marcha a menos que exista unha intención de liquidar a entidade ou cesar nas súas operacións, ou non exista outra alternativa máis realista que proceder dunha destas formas.** Cando os responsables da preparación dos estados financeiros, ao realizar esta avaliación, sexan conscientes da existencia de incertezas materiais, relacionadas con sucesos ou condicións que poidan achegar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade para seguir en funcionamento con normalidade, esas incertezas deberán ser reveladas. No caso de que os estados financeiros non se elaboren baixo a hipótese de negocio en marcha, revelarase tal feito, xunto coas hipóteses sobre as que foron elaborados, así como as razóns polas que a entidade non pode ser considerada como un negocio en marcha.
39. Normalmente, os estados financeiros prepáranse en base ao principio de que a entidade é un negocio en marcha que vai continuar coas súas operacións e que vai cumprir coas súas obrigas estatutarias nun futuro previsible. Ao avaliar se o principio de negocio en marcha resulta apropiado, os responsables da elaboración dos estados financeiros terán en conta toda a información que estea dispoñible para o futuro previsible, que debe cubrir polo menos, pero non estar limitada a, os doce meses posteriores á aprobación dos estados financeiros.
40. O grao de importancia ou consideración dependerá dos feitos en cada caso, e **as avaliacións do principio de negocio en marcha non se fan en función de análise de solvencia que usualmente aplícanse ás empresas comerciais.** Pode haber circunstancias en que as análises usuais de liquidez e solvencia parezan desfavorables, e, con todo, outros factores poidan indicar que a entidade é, a pesar diso, un negocio en marcha. Por exemplo:
- (a) ao avaliar se unha entidade pública é un negocio en marcha, a potestade desta de recadar taxas ou impostos pode servir para que algunhas entidades gobernamentais sexan consideradas como negocio en marcha, aínda cando puidesen operar durante períodos prolongados cuns activos netos/patrimonio negativo; e
 - (b) Para unha entidade individual, unha avaliación do seu estado de situación financeira na data na que se informa pode suxerir que o principio de negocio en marcha non é procedente. Con todo, pode haber acordos de financiamento multianuais ou outros acordos en vigor que aseguren a continuidade das operacións da entidade.
41. A determinación de se o principio de negocio en marcha é apropiado é especialmente importante para as entidades individuais, en lugar de para o goberno no seu conxunto. No caso das entidades individuais, ao avaliarse se o principio de negocio en marcha é procedente, pode ser necesario que os responsables da preparación dos estados financeiros tomen en consideración unha ampla gama de factores ao redor:
- (a) do rendemento actual e o previsto,
 - (b) das reestruturacións potenciais e as anunciadas respecto das unidades organizativas,
 - (c) das estimacións de ingresos de actividades ordinarias ou posibilidades de financiamento goberamental continua e
 - (d) das fontes potenciais alternativas de financiamento, antes de que consideren pertinente concluír en que o suposto de negocio en marcha é apropiado.