

Norma Internacional de Trabajos de Revisión

NITR 2400 Encargos de revisión de estados financieros



**International Federation
of Accountants**



**INSTITUTO DE
CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA**

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

International Auditing and Assurance Standards Board
International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, New York 10017 USA

Copyright © July 2005 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.

This International Standard on Review Engagement 2400 “Engagements to Review Financial Statements” of the International Auditing and Assurance Standards Board, published by the International Federation of Accountants (IFAC) in July 2005 in the English language, has been translated into Spanish by the ICJCE in June 2008, and is used with the permission of IFAC. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language.

Esta Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 “Encargos de Revisión de Estados Financieros” del International Auditing and Assurance Standards Board, publicada por la International Federation of Accountants (IFAC) en julio de 2005 en lengua inglesa, ha sido traducida al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en junio de 2008, y es utilizada con el permiso de la IFAC. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el que ha sido publicado por dicho organismo en lengua inglesa.

NORMA INTERNACIONAL DE TRABAJOS DE REVISIÓN 2400

(Anteriormente ISA 910)

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(En vigor para revisiones de estados financieros correspondientes a períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2006)*¹

CONTENIDO

Párrafos

Introducción.....	1-2
Objetivo de un encargo de revisión.....	3
Principios básicos de un encargo de revisión.....	4-7
Alcance de una revisión.....	8
Seguridad moderada.....	9
Términos del encargo.....	10-12
Planificación.....	13-15
Trabajo realizado por otros.....	16
Documentación.....	17
Procedimientos y evidencia.....	18-22
Conclusiones e informe.....	23-28

Anexo 1: Ejemplo de carta de encargo para una revisión de estados financieros.

Anexo 2: Relación ilustrativa de procedimientos que pueden aplicarse en un encargo de revisión de estados financieros.

Anexo 3: Modelo de informe de revisión sin salvedades.

Anexo 4: Ejemplos de informes de revisión diferentes al emitido sin salvedades.

La Norma Internacional de Trabajos de Revisión (NITR, ISRE por sus siglas en inglés) 2400, *Encargos de Revisión de estados financieros* deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Seguridad y Servicios Relacionados”, que establece la aplicación y autoridad de las NITR.

¹ La NITR Revisión de Información Financiera Intermedia Realizada por el Auditor Independiente de la Entidad dio lugar a correspondientes modificaciones de la NITR 2400. Estas modificaciones están en vigor para revisiones de estados financieros correspondientes a períodos que comiencen el o a partir del 15 de diciembre de 2006. El párrafo 2 de esta NITR se modificó en diciembre de 2007 para clarificar su aplicación

Introducción

1. El propósito de esta NITR es establecer normas y proporcionar pautas en relación con las responsabilidades profesionales del auditor cuando, no siendo el auditor de las cuentas anuales de una entidad, éste acepte un encargo de revisión de estados financieros, así como la forma y contenido del informe a emitir en relación con la misma. El auditor de las cuentas anuales de la entidad, contratado para llevar a cabo un encargo de revisión de información financiera intermedia, realizará dicha revisión de acuerdo con la NITR 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”.
2. Esta norma se ocupa especialmente de la revisión de estados financieros. Sin embargo, también es aplicable, adaptada a las circunstancias, a los encargos de revisión de otra información financiera histórica. Las guías contenidas en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) pueden ser útiles para el auditor en la aplicación de esta Norma.

Objetivo de una revisión

3. **El objetivo de una revisión de estados financieros es permitir al auditor manifestar si, basado en la utilización de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que requiere una auditoría, ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga pensar que la información no está preparada, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (seguridad negativa).**

Principios generales de un encargo de revisión

4. **El auditor debe observar el Código de Ética Profesional promulgado por la IFAC.**

Los principios básicos que rigen la responsabilidad profesional del auditor son los siguientes:

- (a) Independencia;
- (b) Integridad;
- (c) Objetividad;
- (d) Competencia y diligencia profesional;
- (e) Confidencialidad;
- (f) Actuación profesional; y
- (g) Normas técnicas.

5. **El auditor debe realizar la revisión de acuerdo con esta NITR.**

6. **El auditor debe planificar y realizar su trabajo con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que originen que los estados financieros contengan un error material.**
7. **Al objeto de expresar una seguridad negativa en el informe de revisión, el auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada, principalmente a través de preguntas y procedimientos analíticos, que le permitan expresar conclusiones.**

Alcance de una revisión

8. El término "alcance de una revisión" se refiere a los procedimientos de revisión que se estiman necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la revisión. **El auditor debe determinar los procedimientos que se precisan para realizar una revisión de los estados financieros, teniendo en cuenta los requerimientos de la presente NITR, los pronunciamientos de instituciones profesionales, la legislación y regulación aplicables y, en su caso, los términos del encargo de revisión y los requerimientos que afectan al informe.**

Seguridad moderada

9. Una revisión proporciona un nivel moderado de seguridad sobre si la información sometida a revisión está libre de errores materiales, lo cual se expresa en la forma de seguridad negativa.

Términos del encargo

10. **El auditor y el cliente deberán acordar los términos del encargo.** Los términos convenidos deben plasmarse en una carta de encargo o en otro documento apropiado, como un contrato.
11. La carta de encargo será una ayuda importante en la planificación del trabajo de revisión. Es de interés de ambas partes que el auditor envíe una carta de encargo al cliente en la que se documenten las condiciones principales del encargo. Una carta de encargo confirma la aceptación de la designación del auditor y ayuda a evitar malentendidos relativos a asuntos tales como los objetivos y alcance del encargo, la extensión de las responsabilidades del auditor y la forma del informe a emitir.
12. Los asuntos a considerar en la carta de encargo incluyen:
 - los objetivos del servicio a prestar;
 - la responsabilidad de la dirección respecto a los estados financieros;
 - el alcance de la revisión, incluyendo referencia a esta NITR (o a los pronunciamientos, usos o prácticas nacionales correspondientes)
 - el acceso sin restricciones a cualquier registro, documentación y otra información solicitada en relación con la revisión;

- un modelo del informe que espera emitirse, y
- el hecho de que el encargo no tiene por objeto poner de manifiesto errores, actos ilegales u otras irregularidades, tales como fraudes o desfalcos que pudieran existir;
- manifestación de que no se realizará una auditoría y que, en consecuencia, no se expresará una opinión de auditoría. Al objeto de subrayar este punto y de evitar confusiones, el auditor debe evaluar también la posibilidad de mencionar que una revisión no satisface los requerimientos de auditoría legal ni voluntaria.

El Anexo 1 incluye un ejemplo de carta de encargo de revisión de estados financieros.

Planificación

13. **El auditor deberá planificar su trabajo de manera que se realice un encargo efectivo.**
14. **En la planificación de la revisión de los estados financieros, el auditor debe obtener o actualizar su conocimiento del negocio, incluyendo la organización de la entidad, sus sistemas contables, sus características operativas y la naturaleza de sus activos, pasivos, ingresos y gastos.**
15. El auditor necesita tener un adecuado conocimiento de estas cuestiones y de otras significativas para los estados financieros como, por ejemplo, los métodos de producción y distribución de la entidad, líneas de productos, localización de sus operaciones y partes vinculadas a la misma. El auditor necesita este conocimiento para plantear preguntas relevantes y para diseñar los procedimientos apropiados, así como para evaluar las respuestas y otra información obtenida.

Trabajo hecho por otros

16. **Si el auditor utiliza el trabajo hecho por otro auditor o un experto, debe satisfacerse de que dicho trabajo sea adecuado para la finalidad de la revisión.**

Documentación

17. **El auditor debe documentar las cuestiones importantes para proporcionar evidencia que soporte el informe de revisión y que la revisión se ha llevado a cabo de acuerdo con esta NITR.**

Procedimientos y evidencia

18. **El auditor deberá aplicar el juicio profesional en la determinación de la naturaleza específica, momento y alcance de los procedimientos de revisión.** A este respecto debe guiarse por asuntos tales como:

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

- Cualquier conocimiento adquirido en la realización de auditorías o revisiones de los estados financieros de periodos anteriores;
- Su conocimiento del negocio de la entidad, incluyendo los principios y prácticas contables del sector en el que opera;
- Los sistemas contables de la entidad;
- La medida en que los criterios de la dirección influyen en determinadas partidas; y,
- La importancia relativa de las transacciones y saldos contables.

19. **El auditor deberá aplicar las mismas consideraciones sobre la importancia relativa que habría utilizado si tuviera que expresar una opinión de auditoría sobre los estados financieros.** Aunque el riesgo de que los errores no sean detectados es superior en una revisión que en una auditoría, el juicio sobre lo que se considera material se basa en la información sobre la que el auditor expresa una opinión y en las necesidades de quienes confían en dicha información, y no en el nivel de seguridad proporcionado.

20. Los procedimientos de revisión de estados financieros incluyen, por lo general:

- Obtención del conocimiento del negocio de la entidad y del sector en el que opera.
- Preguntas relativas a los principios y prácticas contables aplicados por la entidad.
- Preguntas relativas a los procedimientos de registro contable, clasificación y agrupación de las transacciones, recopilación de la información para su desglose en los estados financieros y preparación de los mismos.
- Preguntas relativas a todas las manifestaciones significativas incluidas en los estados financieros.
- Procedimientos analíticos diseñados para identificar relaciones y partidas concretas que parezcan inusuales. Tales procedimientos podrían incluir:
 - Comparación de los estados financieros con los correspondientes a períodos anteriores.
 - Comparación de los estados financieros con los resultados y la situación financiera esperados.
 - Estudio de las relaciones entre elementos de los estados financieros que previsiblemente se ajustarán a un patrón predecible en base a la experiencia de la entidad o a las tendencias del sector.

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Al aplicar estos procedimientos, el auditor debe tener en cuenta los tipos de hechos que pudieron requerir ajustes contables en ejercicios anteriores.

- Preguntas sobre acuerdos adoptados en la Junta de Accionistas, el Consejo de Administración, Comités delegados del mismo u órganos similares, que pudieran afectar a los estados financieros.
- Lectura de los estados financieros sujetos a revisión, al objeto de evaluar, a la luz de la información que ha llegado al conocimiento del auditor, si los estados financieros parecen estar de acuerdo con los principios contables indicados.
- Obtención de informes de otros auditores, si existen y si se consideran necesarios, que hayan llevado a cabo una auditoría o una revisión de los estados financieros de un componente de la entidad.
- Preguntas a personas que tengan responsabilidad en materias contables y financieras, en relación con cuestiones tales como, por ejemplo:
 - Si todas las transacciones han sido registradas.
 - Si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con los criterios contables indicados.
 - Cambios en las actividades de la entidad o en sus principios y prácticas contables.
 - Asuntos sobre cuestiones que hayan surgido en la aplicación de los procedimientos anteriores.
 - Obtención de manifestaciones por escrito de la dirección cuando se considere apropiado.

El Anexo 2 de esta NITR incluye una relación ilustrativa de procedimientos que se utilizan habitualmente. La relación no es exhaustiva, ni tampoco se pretende que todos los procedimientos deban ser aplicados en cada encargo de revisión.

21. **El auditor debe preguntar si se han producido hechos con posterioridad a la fecha de los estados financieros que puedan requerir ajustes o sobre los que deba informarse en los estados financieros.** El auditor no tiene ninguna responsabilidad de aplicar procedimientos para identificar hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de su informe de revisión.
22. **Si el auditor tiene razones para creer que la información sometida a revisión puede contener algún error material, debe aplicar procedimientos adicionales o más extensos según resulte necesario al objeto de poder expresar seguridad negativa o para confirmar que debe emitirse un informe con salvedades.**

Conclusiones e informe

23. **El informe de revisión debe contener una manifestación, clara y por escrito de seguridad negativa. El auditor debe revisar y evaluar las conclusiones alcanzadas a partir de la evidencia obtenida, como base para expresar la seguridad negativa.**
24. **En base al trabajo realizado, el auditor debe evaluar si alguna de la información obtenida durante la revisión indica que los estados financieros no expresan la imagen fiel (o que no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos), de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.**
25. **El informe de una revisión de los estados financieros describe el alcance del encargo, para que el lector pueda entender la naturaleza del trabajo realizado y para aclarar que no se ha realizado una auditoría y que, por tanto, no se expresa una opinión de auditoría.**
26. **El informe de una revisión de estados financieros debe contener los elementos que se indican a continuación, normalmente en el siguiente orden:**
 - (a) **Título²;**
 - (b) **Destinatario;**
 - (c) **Párrafo introductorio que incluye:**
 - i) **Identificación de los estados financieros sobre los que se ha llevado a cabo la revisión.**
 - ii) **Manifestación de la responsabilidad de la dirección de la entidad y del auditor;**
 - (d) **Párrafo de alcance, describiendo la naturaleza de la revisión, incluyendo:**
 - i) **Referencia a esta NITR aplicable a los encargos de revisión o a las correspondientes normas, usos o prácticas nacionales relevantes;**
 - ii) **Manifestación acerca de que la revisión se limita principalmente a preguntas y procedimientos analíticos; y**
 - iii) **Manifestación de que no se ha realizado una auditoría, que los procedimientos aplicados proporcionan menos seguridad que una auditoría y que no se expresa una opinión de auditoría;**
 - (e) **Conclusión de seguridad negativa;**

² Puede ser adecuado utilizar el término “independiente” en el título para distinguir el informe del experto de aquellos informes que pueden emitir otros como los directores de la entidad, o de aquellos informes de otros expertos que no están sujetos a las mismas normas éticas que el experto independiente.

- (f) **Fecha del informe;**
- (g) **Dirección del auditor; y**
- (h) **Firma del auditor.**

Los Anexos 3 y 4 a esta NITR contienen ejemplos de informes de revisión.

27. El informe de revisión debe:

- (a) **Manifestar que, como resultado de su revisión, no ha llegado al conocimiento del auditor ningún asunto que le haga pensar que los estados financieros no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos,) de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (seguridad negativa); o**
- (b) **Si ha llegado al conocimiento del auditor algún asunto, describir ese asunto que deteriora la imagen fiel (o la presentación razonable, en todos sus aspectos significativos,) de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, incluyendo, a menos que ello no sea posible, la cuantificación del posible efecto en los estados financieros, y**
 - i) **Incluir la salvedad a la seguridad negativa expresada; o**
 - ii) **Cuando el efecto del asunto sea tan significativo y relevante para los estados financieros que el auditor llegue a la conclusión de que la inclusión de una salvedad no es suficiente para informar sobre la naturaleza equívoca o incompleta de los estados financieros, el auditor deberá expresar una conclusión adversa, indicando que los estados financieros no expresan la imagen fiel (o que no se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos) de acuerdo con el marco normativo contable aplicable; o**
- (c) **Si ha habido una limitación al alcance significativa, describir tal limitación e:**
 - i) **Incluir la salvedad a la seguridad negativa expresada relativa a los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haber sido considerados necesarios si la limitación no existiese; o**
 - ii) **Cuando el posible efecto de la limitación resulte tan significativo y relevante que el auditor concluya que no se puede proporcionar ningún nivel de seguridad, no proporcionará seguridad alguna.**

28. El auditor debe fechar el informe de revisión en la fecha en que complete su revisión, lo que significa aplicar procedimientos relativos a los hechos acaecidos hasta ese momento. Sin embargo, dado que la responsabilidad del auditor se ciñe a expresar seguridad sobre los estados financieros preparados y presentados por la dirección, no debe firmar su informe en fecha anterior a aquella en que dichos documentos han sido aprobados por la dirección.

Anexo 1**Ejemplo de una carta de encargo para una revisión de los estados financieros**

La siguiente carta se usará como guía, teniendo en cuenta, además, lo indicado en el párrafo 10 de esta NITR y deberá adaptarse de acuerdo con los requisitos y circunstancias de cada caso concreto.

Al Consejo de Administración (o al representante adecuado de la alta dirección):

Esta carta tiene por objeto confirmar nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro encargo, así como de la naturaleza y límites de los servicios que prestaremos.

Realizaremos los siguientes servicios:

Revisaremos el balance de la entidad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como la correspondiente cuenta de pérdidas y ganancias y estado de flujos de efectivo para el año terminado en dicha fecha, de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a revisiones) No realizaremos una auditoría de tales estados financieros y, por lo tanto, no expresaremos una opinión de auditoría sobre ellos. Por tanto, esperamos poder expresar una conclusión sobre los estados financieros como sigue:

(Véase Anexo 3 a esta NITR).

La Dirección es responsable de la preparación de los estados financieros, incluyendo los desgloses correspondientes. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y controles internos adecuados, así como la selección y aplicación de las políticas contables. (Como parte de nuestro proceso de revisión, solicitaremos manifestaciones por escrito de la dirección relativas a las afirmaciones realizadas en relación con la revisión)³

Los términos de esta carta tendrán validez para ejercicios sucesivos, a menos que se cancele, modifique o reemplace (si aplica).

Nuestro encargo no tiene por objeto, ni se puede esperar que revele si existe fraude o errores, o actos ilegales. No obstante, les informaremos de cualquier asunto material que llegue a nuestro conocimiento.

Le rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta a esta carta, como muestra de su conformidad con los términos de nuestra revisión de los estados financieros.

Acuse de recibo en nombre de la entidad ABC:

(Firmado)

Nombre y cargo Fecha

³ La inclusión de esta frase queda a criterio del auditor.

Anexo 2

Relación ilustrativa de procedimientos que pueden aplicarse en un encargo de revisión de estados financieros

1. El juicio del auditor es el que determina las preguntas y procedimientos analíticos a realizar en una revisión de estados financieros. La siguiente relación tiene un carácter meramente ilustrativo. No se pretende que todos los procedimientos sugeridos se apliquen en cada revisión. Tampoco se pretende que este Anexo sirva como programa o cuestionario en la realización de una revisión.

General

2. Comentar con el cliente y con el equipo de trabajo los términos y alcance del encargo.
3. Preparar una carta de encargo exponiendo los términos y alcance del encargo.
4. Obtener un conocimiento del negocio de la entidad y del sistema de registro de la información financiera y preparación de los estados financieros.
5. Preguntar si toda la información financiera se ha registrado:
 - (a) En su totalidad,
 - (b) A tiempo, y
 - (c) Después de la oportuna autorización.
6. Obtener el balance de comprobación de sumas y saldos y verificar que cuadra con el libro Diario y los estados financieros.
7. Considerar los resultados de auditorías y encargos de revisión anteriores, incluidos los ajustes contables que, en su caso, se hayan detectado.
8. Preguntar si se han producido cambios importantes en la entidad en el último ejercicio (por ejemplo, los producidos en el accionariado o en la estructura del capital).
9. Preguntar sobre las políticas contables de la entidad y considerar si:
 - (a) Cumplen con las normas aplicables, nacionales o internacionales
 - (b) Han sido aplicadas correctamente, y
 - (c) Han sido aplicadas uniformemente y, en caso contrario, considerar si se ha informado sobre los cambios en las políticas contables.
10. Leer las actas de las juntas de accionistas, del consejo de administración y de otros comités

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

apropiados, al objeto de averiguar si existe algún asunto que pueda resultar de relevancia para la revisión.

11. Preguntar si las decisiones adoptadas en las reuniones de la junta de accionistas, del consejo de administración u otras similares que afecten a los estados financieros han tenido el reflejo adecuado en los mismos.
12. Preguntar sobre la existencia de transacciones con partes vinculadas, sobre la manera en que se han contabilizado y sobre si se ha informado adecuadamente de las partes vinculadas en los estados financieros.
13. Preguntar sobre la existencia de contingencias y compromisos.
14. Preguntar sobre la posible existencia de planes de enajenación de activos importantes o de segmentos de negocio.
15. Obtener los estados financieros y comentarlos con la dirección.
16. Considerar si la información contenida en los estados financieros, los criterios de clasificación y presentación utilizados son adecuados
17. Comparar los resultados del ejercicio mostrados en los estados financieros del periodo actual con los resultados mostrados en estados financieros de períodos comparables anteriores y, si están disponibles, con presupuestos y proyecciones.
18. Obtener explicaciones de la dirección de las fluctuaciones poco habituales o de inconsistencias en los estados financieros.
19. Considerar el efecto, tanto individualmente como en su conjunto, de los errores no ajustados. Llamar la atención de la dirección sobre estos errores y determinar qué influencia pueden tener en el informe de revisión.
20. Considerar la obtención de una carta de manifestaciones de la dirección.

Tesorería

21. Obtener la conciliación de las cuentas bancarias. Preguntar al personal del cliente sobre cualquier partida de conciliación antigua o inusual.
22. Preguntar sobre transferencias entre cuentas de tesorería en el periodo anterior y posterior a la fecha de los estados financieros revisados.
23. Preguntar si existe alguna restricción o limitación a la disponibilidad de las cuentas de tesorería.

Cuentas a cobrar

24. Preguntar sobre las políticas contables para el registro inicial de las cuentas a cobrar y determinar si se conceden descuentos en tales transacciones.
25. Obtener un detalle de las cuentas a cobrar y comprobar si el total cuadra con el balance de comprobación.
26. Obtener y considerar las explicaciones acerca de las fluctuaciones significativas de los saldos contables frente a períodos anteriores o a estimaciones realizadas.
27. Obtener un análisis de antigüedad de saldos de las cuentas a cobrar. Preguntar sobre las razones de cuentas con saldos inusualmente elevados, saldos acreedores o cualesquiera otros saldos inusuales, y preguntar sobre la recuperabilidad de las cuentas a cobrar.
28. Comentar con la dirección sobre la clasificación de las cuentas a cobrar, incluidos los saldos a largo plazo, saldos acreedores e importes debidos por accionistas, dirección y otras partes vinculadas, en los estados financieros.
29. Preguntar sobre el método de identificación de las cuentas de “morosos” y de dotación de provisiones por insolvencias, y evaluar su razonabilidad.
30. Preguntar si las cuentas a cobrar han sido pignoradas, cedidas mediante acuerdos de factoring o descontadas.
31. Preguntar sobre los procedimientos aplicados para asegurar el adecuado corte de ventas y devoluciones de ventas.
32. Preguntar si existen cuentas a cobrar que corresponden a mercancías entregadas a terceros en consignación y, en caso afirmativo, si se han realizado los ajustes necesarios para reversar dichas transacciones e incluir las mercancías en existencias.
33. Preguntar si alguna nota de abono importante relacionada con los ingresos registrados se ha emitido después de la fecha del balance y si se ha creado la correspondiente provisión por dicho importe.

Existencias

34. Obtener el listado de existencias y determinar si:
 - (a) El total cuadra con el saldo del balance de comprobación y
 - (b) El listado está basado en un recuento físico del inventario.

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

35. Preguntar acerca de los métodos de recuento del inventario.
36. Cuando, en la fecha del balance no se haya realizado el recuento físico, preguntar si:
 - (a) Se utiliza un sistema de inventario permanente y si se realizan comparaciones periódicas con las existencias reales disponibles, y
 - (b) Existe un sistema integrado de costes y si ha facilitado información fiable en el pasado.
37. Comentar los ajustes derivados del último recuento físico del inventario realizado.
38. Preguntar sobre los procedimientos aplicados para el control del corte y de cualquier movimiento de existencias.
39. Preguntar sobre los criterios utilizados en la valoración de cada categoría de existencias y, en especial, en cuanto a la eliminación del beneficio en las transacciones internas entre sucursales. Preguntar si las existencias están valoradas por el menor entre el coste y el valor neto de realización.
40. Considerar la uniformidad con la que se han aplicado los métodos de valoración de existencias, incluidos factores tales como materiales, mano de obra y costes indirectos.
41. Comparar los saldos de las principales categorías de existencias con los correspondientes a períodos anteriores y con las cifras previstas para el actual. Preguntar sobre las fluctuaciones y diferencias importantes.
42. Comparar la rotación de existencias del período con la de ejercicios anteriores.
43. Preguntar por el método utilizado para la identificación de existencias de lento movimiento y obsoletas, y si tales existencias han sido contabilizadas por su valor neto de realización.
44. Preguntar si algunas de las existencias han sido recibidas en consignación y, en caso afirmativo, si se han realizado los ajustes necesarios para excluir dichos bienes de las cuentas de existencias.
45. Preguntar si algunas de las existencias han sido pignoradas, almacenadas en otros lugares o entregadas a terceros en consignación y si tales transacciones han sido contabilizadas adecuadamente.

Inversiones financieras (incluidas participaciones en empresas del grupo, asociadas y negocios conjuntos y valores negociables)

46. Obtener un detalle de las inversiones a la fecha de cierre y determinar si el total coincide con el balance de comprobación.
47. Preguntar sobre los criterios contables aplicados a este tipo de inversiones.

ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

48. Preguntar a la dirección sobre los valores contables de las inversiones financieras. Considerar si existen problemas de realización.
49. Considerar si existe una adecuada contabilización de las plusvalías y minusvalías, así como de los rendimientos de las inversiones financieras.
50. Preguntar sobre las clasificaciones a largo plazo y a corto plazo de las inversiones.

Inmovilizado material y amortizaciones

51. Obtener un detalle del inmovilizado material que incluya el coste y la amortización acumulada y determinar si cuadra con el balance de comprobación.
52. Preguntar sobre la política contable aplicada en relación con las dotaciones a la amortización, así como sobre la distinción entre partidas capitalizables y de mantenimiento. Considerar si el inmovilizado ha sufrido algún deterioro de valor importante e irreversible.
53. Comentar con la dirección las adiciones y retiros en las cuentas de inmovilizado material y la contabilización de los resultados obtenidos en las transacciones de venta o retiros. Preguntar si todas estas transacciones han sido adecuadamente registradas.
54. Preguntar sobre la uniformidad de los métodos y coeficientes de amortización aplicados y comparar las dotaciones del ejercicio con las correspondientes a períodos anteriores.
55. Preguntar si se han constituido garantías reales sobre el inmovilizado material.
56. Comentar si los contratos de arrendamiento han sido adecuadamente reflejados en los estados financieros, de acuerdo con los pronunciamientos contables actuales.

Intangibles, periodificaciones y otros activos

57. Obtener detalles que identifiquen la naturaleza de estos activos y comentar con la dirección sobre su recuperación.
58. Preguntar sobre los criterios de registro de estos activos, así como sobre los métodos de amortización utilizados.
59. Comparar los saldos de las cuentas de gasto relacionadas con los de ejercicios anteriores y comentar con la dirección las variaciones importantes.
60. Comentar con la dirección la clasificación entre cuentas a largo plazo o a corto plazo.

Préstamos a pagar

61. Obtener de la dirección un detalle de estas cuentas y comprobar si el total cuadra con la cifra del balance de comprobación.
62. Preguntar si existe algún préstamo en el que la dirección no haya cumplido con los términos del contrato y, en su caso, preguntar sobre las acciones de la dirección a este respecto y si se han realizado los ajustes apropiados en los estados financieros.
63. Considerar la razonabilidad de los gastos por intereses en relación con los saldos de préstamos.
64. Preguntar si se han otorgado garantías en relación con los préstamos a pagar.
65. Preguntar sobre la clasificación de los préstamos a pagar entre corto y largo plazo.

Cuentas a pagar comerciales

66. Preguntar sobre las políticas contables para el registro inicial de las cuentas comerciales a pagar y si la entidad tiene derecho a cualquier descuento o beneficio concedido en tales transacciones.
67. Obtener y considerar explicaciones de variaciones importantes en los saldos contables, en relación con los correspondientes a períodos anteriores o a estimaciones realizadas.
68. Obtener un detalle de las cuentas a pagar comerciales y comprobar que el total cuadra con el balance de comprobación.
69. Preguntar si los saldos han sido conciliados con los registros contables de los proveedores y comparar dichos saldos con los del periodo anterior. Comparar asimismo la rotación con periodos anteriores.
70. Considerar si podrían existir pasivos significativos no registrados.
71. Preguntar si los importes a pagar a accionistas, administradores y otras partes vinculadas se presentan separadamente.

Provisiones y pasivos contingentes

72. Obtener un detalle de estos pasivos y comprobar que el total cuadra con el balance de comprobación.
73. Comparar los saldos más importantes de las cuentas de gasto relacionadas con los de ejercicios anteriores.
74. Preguntar sobre la aprobación de provisiones, condiciones de pago, cumplimiento de las mismas, garantías prestadas y clasificación.

- 75. Preguntar sobre el método utilizado para la determinación de los pasivos provisionados.
- 76. Preguntar sobre la naturaleza de los importes incluidos en pasivos contingentes y compromisos.
- 77. Preguntar si existen pasivos reales o contingentes que no hayan sido registrados en las cuentas. Si es así, comentar con la dirección si es necesario dotar provisiones o informar al respecto en las notas a los estados financieros.

Impuesto sobre las ganancias y otros impuestos

- 78. Preguntar a la dirección si existen hechos, incluidas disputas con las autoridades tributarias, que puedan tener efectos importantes sobre los impuestos a pagar por la entidad.
- 79. Considerar el gasto fiscal en relación con la cifra de beneficios de la entidad en el periodo.
- 80. Preguntar a la dirección sobre la adecuación de los pasivos por impuesto diferido registrados y los pasivos por impuesto corriente incluidas las dotaciones en relación con ejercicios anteriores.

Hechos posteriores

- 81. Obtener de la dirección los últimos estados financieros intermedios y compararlos con los que están siendo sometidos a revisión o con los del periodo comparable del ejercicio anterior.
- 82. Preguntar sobre posibles hechos posteriores a la fecha del balance que puedan tener un efecto significativo en los estados financieros sometidos a revisión y, en particular, preguntar si:
 - (a) Han surgido compromisos o incertidumbres sustanciales con posterioridad a la fecha de cierre del balance
 - (b) Se han producido hasta la fecha cambios importantes en el capital social, la deuda a largo plazo o el fondo de maniobra, y
 - (c) Se han realizado hasta la fecha ajustes inusuales con posterioridad a la fecha de cierre del balance.

Considerar la necesidad de realizar ajustes o de facilitar información adicional en los estados financieros.

- 83. Obtener y leer las actas de las juntas de accionistas, reuniones del consejo de administración y de otros comités que hayan podido celebrarse tras la fecha de cierre del balance.

Litigios

- 84. Preguntar a la dirección si la entidad es objeto de alguna acción legal, anunciada, en proceso o pendiente. Evaluar su efecto en los estados financieros.

Patrimonio neto

- 85. Obtener y considerar el detalle de las transacciones en las cuentas del patrimonio neto, incluyendo nuevas emisiones, amortizaciones y dividendos.
- 86. Preguntar si existen restricciones sobre las cuentas de ganancias acumuladas u otras cuentas del patrimonio neto.

Operaciones

- 87. Comparar los resultados con los de periodos anteriores, y con los esperados en el periodo actual. Comentar las variaciones significativas con la dirección.
- 88. Comentar si el registro de las ventas y gastos más significativos se ha realizado en los periodos apropiados.
- 89. Considerar las partidas extraordinarias e inusuales.
- 90. Considerar y comentar con la dirección la relación existente entre las partidas relacionadas en la cuenta de ingresos, y evaluar su razonabilidad en el contexto de relaciones similares existentes en periodos anteriores, e información adicional disponible para el auditor.

Modelo de informe de revisión sin salvedades**INFORME DE REVISIÓN PARA...**

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de diciembre de 20XX, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al ejercicio anual finalizado en dicha fecha. La dirección de la entidad es responsable de estos estados financieros. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros basado en nuestra revisión.

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o incluir referencia a las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a encargos de revisión). Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a realizar preguntas al personal de la entidad y aplicar procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión.

Como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que los estados financieros adjuntos no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos,) de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera ⁴

Firma

Fecha

Dirección.

⁴ O indíquense los principios contables nacionales correspondientes

Anexo 4**Ejemplos de informes de revisión diferentes al emitido sin salvedades****Salvedad por incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera****INFORME DE REVISIÓN PARA...**

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de diciembre de 20XX y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al ejercicio anual finalizado en dicha fecha. La dirección de la entidad es responsable de estos estados financieros. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros, basado en nuestra revisión.

Hemos llevado a cabo nuestro trabajo de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o incluir referencia a las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a encargos de revisión). Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a realizar preguntas al personal de la entidad y aplicar procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión.

La Dirección nos ha informado de que las existencias están valoradas a su precio de coste, que excede de su valor neto de realización. Los cálculos de la dirección, que hemos revisado, muestran que las existencias, si se hubieran valorado por el importe menor entre el coste y el valor neto de realización, como exigen las Normas Internacionales de Información Financiera, habría disminuido en XX euros y el resultado y el patrimonio neto habrían disminuido en YY euros.

Como resultado de nuestra revisión, excepto por los efectos de la sobrevaloración de las existencias descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que los estados financieros adjuntos no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos) de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera⁵.

Firma

Fecha

Dirección.

⁵ Véase nota 4

Informe con conclusión adversa por incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera

INFORME DE REVISIÓN PARA ...

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de diciembre de 20XX, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al ejercicio anual finalizado en dicha fecha. La dirección de la entidad es responsable de estos estados financieros. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros basado en nuestra revisión.

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400 (o incluir referencia a las normas, usos o prácticas nacionales correspondientes aplicables a encargos de revisión). Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a realizar preguntas al personal de la entidad y aplicar procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión.

De acuerdo con lo indicado en la nota núm. X, estos estados financieros no incluyen el efecto de la consolidación de los estados financieros de las sociedades dependientes, estando la inversión contabilizada por su coste de adquisición. De acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, los estados financieros de las entidades dependientes deben consolidarse.

Como resultado de nuestra revisión, dada la importancia del efecto sobre los estados financieros del asunto descrito en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no expresan la imagen fiel (o no se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos) de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera⁶.

Firma

Fecha

Dirección.

⁶ Ver nota 4