



Consejo Técnico de la Contaduría Pública

CTCP

**DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN - 2018**

Anexo 2 NIA 720

**Se invita a todas las partes interesadas a enviar sus
comentarios sobre este documento hasta el 30 de junio de
2019 a las siguientes direcciones: lmoya@mincit.gov.co,
emolina@mincit.gov.co**



**El progreso
es de todos**

Mincomercio

Bogotá, 23 de abril de 2019

MODIFICACIÓN NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA (NIA) 720 - RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA INFORMACIÓN

A continuación, se detalla los principales cambios incorporados a la NIA 720, así mismo, se incorpora el documento completo que contiene la versión final emitida por el IAASB, que se plantea como incorporación modificada al Anexo N° 4 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios.

Cambios NIA 720
(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos terminados a partir del 15 de diciembre de 2016)
Introducción
Alcance de esta NIA
1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor con respecto a otra información, tanto financiera como no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente), incluida en el informe anual de una entidad. El informe anual de una entidad puede consistir en un solo documento o en un conjunto de documentos que tienen el mismo propósito. 2. Esta NIA está redactada en el contexto de una auditoría de estados financieros realizada por un auditor independiente. En consecuencia, los objetivos del auditor en esta NIA se deben interpretar en el contexto de los objetivos globales del auditor enumerados en el apartado 11 de la NIA 200¹. Los requerimientos de las NIA están diseñados para permitir al auditor alcanzar los objetivos especificados en las NIA y, en consecuencia, los objetivos globales del auditor. La opinión del auditor sobre los estados financieros no cubre la otra información, y esta NIA no requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más allá de la que se requiere para formarse una opinión sobre los estados financieros. 3. Esta NIA requiere que el auditor lea y considere la otra información porque la existencia de una incongruencia material entre otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría puede indicar que existe una incorrección material en los estados financieros o en la otra información, lo que puede menoscabar la credibilidad tanto de los estados financieros como del informe de auditoría correspondiente. Esas incorrecciones materiales también pueden influir de manera inadecuada en las decisiones económicas de los usuarios para quienes se prepara el informe de auditoría. 4. Esta NIA también puede ayudar al auditor en el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables² que establecen que debe evitar asociarse deliberadamente con información que

¹ NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*

² *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* (Código de Ética del IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, Apartado 110.2

estime que contiene una declaración materialmente falsa o que induce a error, declaraciones o información preparadas de manera negligente o que omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

5. La otra información puede incluir cantidades u otros elementos que pretenden ser iguales, resumir o proporcionar mayor detalle acerca de las cantidades u otras partidas que figuran en los estados financieros y de otras cantidades u otros elementos sobre los que el auditor ha obtenido conocimiento en el transcurso de la auditoría. La otra información también puede incluir otras cuestiones.

6. Las responsabilidades del auditor en relación con otra información (distinta de las correspondientes responsabilidades de informar) son aplicables con independencia de si el auditor obtiene la otra información antes o después de la fecha del informe de auditoría.

7. Esta NIA no se aplica a:

- (a) anuncios preliminares de información financiera o
- (b) documentos de ofertas de valores, incluidos los folletos.

8. Las responsabilidades del auditor según esta NIA no constituyen un encargo que proporciona un grado de seguridad sobre otra información ni imponen al auditor la obligación de obtener un grado de seguridad acerca de la otra información.

9. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden imponer al auditor obligaciones adicionales en relación con otra información que quedan fuera del alcance de esta NIA.

Fecha de entrada en vigor

10. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos terminados a partir del 15 de diciembre de 2016.

Objetivos

11. Una vez que ha leído y considerado la otra información, los objetivos del auditor son:

- (a) tener en cuenta si hay una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros;
- (b) tener en cuenta si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría;
- (c) responder de manera adecuada cuando el auditor detecta que parece que existan dichas incongruencias materiales o cuando llegue a su conocimiento, de cualquier otro modo, que parece que la otra información contiene una incorrección material y
- (d) informar de conformidad con esta NIA.

Definiciones

12. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- (a) Informe anual: documento o conjunto de documentos, preparado habitualmente con periodicidad anual por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con disposiciones legales, reglamentarias o con la costumbre, cuyo propósito es

proporcionar a los propietarios (u otros interesados similares) información sobre las operaciones de la entidad y sobre sus resultados y su situación financiera tal como se expone en los estados financieros. El informe anual contiene o acompaña a los estados financieros y al informe de auditoría correspondiente y habitualmente incluye información sobre el desarrollo de las actividades de la entidad, sus perspectivas de futuro y sus riesgos e incertidumbres, una declaración del órgano de gobierno de la entidad e informes sobre cuestiones de gobierno. (Ref: Apartados A1–A5)

(b) Incorrección en la otra información: existe una incorrección en la otra información cuando la otra información está incorrectamente expresada o induce a error de algún otro modo (lo que incluye cuando omite u oculta información necesaria para entender adecuadamente una cuestión revelada en la otra información). (Ref: Apartados A6–A7)

(c) Otra información: información financiera o no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente) incluida en el informe anual de una entidad. (Ref: Apartados A8–A10)

Requerimientos

Obtención de la otra información

13. El auditor: (Ref: Apartados A11–A22)

(a) determinará, mediante discusiones con la dirección, el documento o los documentos que comprende el informe anual y el modo y momento en que la entidad prevé publicarlos;

(b) dispondrá lo necesario con la dirección para obtener oportunamente y, si fuera posible, antes de la fecha del informe de auditoría, la versión final del documento o documentos que comprende el informe anual; y

(c) cuando alguno o todos los documentos indicados en (a) no vayan a estar disponibles hasta después de la fecha del informe de auditoría, solicitará a la dirección manifestaciones escritas de que se le proporcionará la versión final del documento o documentos cuando esté disponible y antes de ser publicada por la entidad, con el fin de que el auditor pueda aplicar los procedimientos requeridos por esta NIA. (Ref: Apartado A22)

Lectura y consideración de la otra información

14. El auditor leerá la otra información y, al hacerlo: (Ref: Apartados A23–A24)

(a) considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros. Como base de esta consideración y para evaluar su congruencia, el auditor comparará cantidades u otros elementos seleccionados de la otra información (que pretenden ser iguales, resumir o proporcionar mayor detalle acerca de cantidades u otras partidas incluidas en los estados financieros) con esas cantidades u otras partidas incluidas en los estados financieros y (Ref: Apartados A25–A29)

(b) considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, en el contexto de la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones que se han alcanzado en la auditoría. (Ref: Apartados A30–A36)

15. Al leer y considerar la otra información de conformidad con el apartado 14, el auditor se mantendrá atento a la presencia de indicios de que parecen existir incorrecciones materiales en la otra información que no está relacionada con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría. (Ref: Apartados A24, A37–A38)

Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección

material en otra información

16. Si el auditor detecta que parece que existe una incongruencia material (o llega a su conocimiento que parece que existe una incorrección material en la otra información), discutirá la cuestión con la dirección y, si es necesario, aplicará otros procedimientos para concluir si: (Ref: Apartados A39–A43) existe una incorrección material en la otra información;

existe una incorrección material en los estados financieros;

(c) el auditor debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno.

Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información

17. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información, solicitará a la dirección que corrija la otra información. Si la dirección:

(a) acepta hacerlo, el auditor determinará que la corrección se ha realizado o,

(b) rehúsa hacerlo, el auditor se comunicará con los responsables del gobierno de la entidad acerca de la cuestión y solicitará que se realice la corrección.

18. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida antes de la fecha del informe de auditoría y la otra información no es corregida después de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad, el auditor adoptará todas las medidas adecuadas, incluido: (Ref: Apartado A44)

(a) la consideración de las implicaciones para el informe de auditoría y comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad acerca del modo en que el auditor prevé tratar la incorrección material en el informe de auditoría (véase el apartado 22(e)(ii)) o (Ref: Apartado A45)

(b) la renuncia al encargo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten. (Ref: Apartados A46–A47)

19. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría:

(a) si se corrige la otra información, aplicará los procedimientos necesarios en función de las circunstancias o, (Ref: Apartado A48)

(b) si la otra información no es corregida después de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad, el auditor adoptará todas las medidas adecuadas teniendo en cuenta sus derechos y obligaciones legales, para intentar que se llame la atención de los usuarios para los que se prepara el informe de auditoría sobre la incorrección material no corregida. (Ref: Apartados A49–A50)

Respuesta cuando existe una incorrección material en los estados financieros o cuando el auditor debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno

20. Si, como resultado de la aplicación de los procedimientos de los apartados 14-15, el auditor concluye que existe una incorrección material en los estados financieros o que debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno, el auditor responderá de manera adecuada de conformidad con las otras NIA. (Ref: Apartado A51)

Informe

21. El informe de auditoría incluirá una sección titulada “Otra información”, u otro

título adecuado, cuando, en la fecha del informe de auditoría:

- (a) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad cotizada, el auditor haya obtenido, o espere obtener, la otra información o,
- (b) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada, el auditor haya obtenido toda o parte de la otra información. (Ref: Apartado A52)

22. Cuando el informe de auditoría deba incluir una sección de otra información de conformidad con el apartado 21, dicha sección incluirá: (Ref: Apartado A53)

- (a) una declaración de que la dirección es responsable de la otra información;
- (b) la identificación de:
 - (i) en su caso, otra información obtenida por el auditor antes de la fecha del informe de auditoría y,
 - (ii) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad cotizada, otra información, en su caso, que se espera obtener después de la fecha del informe de auditoría;
- (c) una declaración de que la opinión del auditor no cubre la otra información y, en consecuencia, de que el auditor no expresa (o no expresará) ninguna opinión ni ninguna otra forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta;
- (d) una descripción de las responsabilidades del auditor con respecto a la lectura, consideración e información sobre otra información según se requiere en esta NIA; y
- (e) cuando se haya obtenido otra información antes de la fecha del informe de auditoría:
 - (i) una declaración de que el auditor no tiene nada de lo que informar al respecto o
 - (ii) si el auditor ha concluido que existe una incorrección material en la otra información que no ha sido corregida, una declaración que describa la incorrección material no corregida en la otra información.

23. Cuando el auditor exprese una opinión con salvedades o desfavorable (adversa) de conformidad con la NIA 705 (Revisada)³, el auditor considerará las implicaciones de la cuestión que originó la opinión modificada en la declaración requerida en el apartado 22(e). (Ref: Apartados A54–A58)

Informe prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias

24. Si las disposiciones legales o reglamentarias de una jurisdicción concreta imponen al auditor que se refiera a la otra información en el informe de auditoría utilizando un determinado formato o redacción, el informe de auditoría se referirá a las Normas Internacionales de Auditoría sólo si incluye, como mínimo: (Ref: Apartado A59)

- (a) la identificación de la otra información que haya obtenido el auditor antes de la fecha del informe de auditoría;
- (b) una descripción de las responsabilidades del auditor con respecto a la otra información y
- (c) una declaración explícita que trate del resultado del trabajo del auditor para este fin.

Documentación

³

NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

25. Al cumplir los requerimientos de la NIA 230⁴ según se aplica a la presente NIA, el auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- (a) la documentación de los procedimientos aplicados de conformidad con esta NIA y
- (b) la versión final de la otra información sobre la que el auditor realizó el trabajo que requiere esta NIA.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Definiciones

Informe anual (Ref: Apartado 12(a))

A1. Es posible que las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre definan, para las entidades de una jurisdicción concreta, el contenido del informe anual y el título que se le ha de dar; sin embargo, el nombre y el contenido pueden variar de una jurisdicción a otra.

A2. El informe anual se prepara habitualmente con periodicidad anual. Sin embargo, cuando los estados financieros sometidos a auditoría se preparan con una periodicidad inferior o superior al año, también se puede preparar un informe anual que cubra el mismo periodo que los estados financieros.

A3. En algunos casos, es posible que el informe anual de la entidad sea un único documento y se denomine "Informe anual" o tenga algún otro título. En otros casos, las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre pueden obligar a la entidad a proporcionar a los propietarios (o a otros interesados similares) información sobre las operaciones de la entidad y sobre sus resultados y su situación financieros como se exponen en los estados financieros (es decir, un informe anual), mediante un único documento o a través de dos o más documentos separados que, en conjunto, tienen el mismo propósito. Por ejemplo, dependiendo de las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre de una determinada jurisdicción, uno o varios de los siguientes documentos pueden formar parte del informe anual:

Informe de gestión, comentario de la dirección o informes de revisión de la explotación y financiera o similares realizados por los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo, un informe de los administradores).

Declaración del presidente.

Informe de gobierno corporativo.

Informes de control interno y de valoración de riesgos.

A4. El informe anual se puede poner a disposición de los usuarios en formato papel o de modo electrónico, lo que incluye la página web de la entidad. Un documento (o un conjunto de documentos) puede cumplir la definición de informe anual, independientemente del modo en que se pone a disposición de los usuarios.

A5. El informe anual difiere por su naturaleza, finalidad y contenido de otros informes, tales

⁴ NIA 230, *Documentación de auditoría* apartados 8–11.

como un informe preparado para satisfacer las necesidades de información de un determinado grupo de interés o un informe preparado para cumplir un objetivo de información concreto de un regulador (incluso cuando se requiere que tal informe esté a disposición del público). Ejemplos de informes que, cuando se emiten como documentos independientes, no forman parte habitualmente del conjunto de documentos que comprende un informe anual (sujeto a las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre) y que, en consecuencia, no se consideran otra información dentro del alcance de esta NIA son:

- Informes sectoriales o para el regulador (por ejemplo, informes sobre la adecuación del capital), como los que es posible que se preparen en el sector bancario, asegurador o de fondos de pensiones.

- Informes de responsabilidad social corporativa.
- Informes de sostenibilidad.
- Informes de diversidad e igualdad de oportunidades.
- Informes de responsabilidad por productos.
- Informes de prácticas laborales y de condiciones de trabajo.
- Informes de derechos humanos.

Incorrección material en la otra información (Ref: Apartado 12(b))

A6. Cuando se revela una cuestión concreta en la otra información, es posible que la otra información omita u oculte información necesaria para entender adecuadamente dicha cuestión. Por ejemplo, si la otra información pretende tratar los indicadores clave de resultados utilizados por la dirección, la omisión de un indicador clave de resultados utilizado por la dirección podría ser un indicio de que la otra información induce a error.

A7. Es posible que el concepto de materialidad sea objeto de discusión en un marco aplicable a la otra información y, en ese caso, dicho marco puede servir de marco de referencia para el auditor al enjuiciar la materialidad según esta NIA. Sin embargo, en muchos casos puede no existir un marco que incluya una discusión del concepto de materialidad aplicado a la otra información. En tales circunstancias, las siguientes características proporcionan al auditor un marco de referencia en la determinación de si es material o no una incorrección en la otra información:

- La materialidad se considera en el contexto de las necesidades comunes de información de los usuarios en su conjunto. Se espera que los usuarios de la otra información sean los mismos que los usuarios de los estados financieros ya que se puede esperar que tales usuarios lean y consideren la otra información para situar los estados financieros en su contexto.
- Los juicios acerca de la materialidad se aplican teniendo en cuenta las circunstancias concretas de la incorrección, considerando si el efecto de la incorrección no corregida podría influir en los usuarios. No todas las incorrecciones influirán en las decisiones económicas de los usuarios.
- Los juicios acerca de la materialidad implican consideraciones tanto cualitativas como cuantitativas. Por consiguiente, esos juicios pueden tener en cuenta la naturaleza o la magnitud de los elementos de los que trata la otra información en el contexto del informe anual de la entidad.

Otra información (Ref: Apartado 12(c))

A8. El Anexo 1 contiene ejemplos de cantidades o de otros elementos que pueden figurar en la otra información.

A9. En algunos casos, el marco de información financiera aplicable puede requerir que se revele información concreta pero permitir que se sitúe fuera de los estados financieros⁵. Puesto que esas revelaciones de información son requeridas por el marco de información financiera aplicable, forman parte de los estados financieros. Por consiguiente, no constituyen otra información a los efectos de esta NIA.

A10. Las etiquetas XBRL (eXtensible Business Reporting Language) no constituyen otra información según se define en esta NIA.

Obtención de la otra información (Ref: Apartado 13)

A11. La determinación del documento o documentos que constituyen el informe anual es a menudo evidente sobre la base de las disposiciones legales, reglamentarias o de la costumbre. En muchos casos, es posible que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad tengan por costumbre publicar un conjunto de documentos que constituyen el informe anual o se hayan comprometido a hacerlo. Sin embargo, en algunos casos, puede no estar claro qué documento o documentos constituyen el informe anual. En esos casos, el momento de realización y el propósito de los documentos (y las personas a quienes se destinan) son cuestiones que pueden ser relevantes para el auditor en su determinación del documento o documentos que constituyen el informe anual.

A12. Cuando el informe anual se traduce a otros idiomas en aplicación de disposiciones legales o reglamentarias (como puede ocurrir cuando una jurisdicción tiene más de un idioma oficial) o cuando se preparan múltiples "informes anuales" de conformidad con diferentes legislaciones (por ejemplo, cuando una entidad cotiza en más de una jurisdicción), es posible que se deba tener en cuenta si uno o más de los "informes anuales" forman parte de la otra información. Es posible que las disposiciones legales o reglamentarias proporcionen orientaciones adicionales al respecto.

A13. La dirección o los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la preparación del informe anual. El auditor puede comunicarse con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad acerca de:

- Sus expectativas en relación con la obtención de la versión final del informe anual (incluido el conjunto de documentos que lo comprenden), de manera oportuna, antes de la fecha del informe de auditoría, de modo que pueda aplicar los procedimientos establecidos en esta NIA antes de la fecha de este o, si no es posible, tan pronto como sea posible y, en cualquier caso, antes de que la entidad publique dicha información.
- Las posibles implicaciones cuando se obtenga la otra información después de la fecha del informe de auditoría.

A14. Las comunicaciones que se mencionan en el apartado A13 pueden ser especialmente adecuadas por ejemplo:

⁵ Por ejemplo, la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 7, *Instrumentos financieros: Información a revelar* permite que determinada información a revelar requerida por las NIIF figure bien en los estados financieros o se incorpore mediante una referencia cruzada de los estados financieros a algún otro estado, tal como un informe de gestión o un informe de riesgos, que esté a disposición de los usuarios de los estados financieros, en los mismos términos y simultáneamente.

- En un encargo de auditoría inicial.
- Cuando se haya producido un cambio de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad.
- Cuando se espere obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

A15. Cuando sea necesario que los responsables del gobierno de la entidad aprueben la otra información antes de su publicación por la entidad, la versión final de dicha otra información es la que haya sido aprobada por los responsables del gobierno de la entidad para su publicación.

A16. En algunos casos, es posible que el informe anual de la entidad sea un único documento que se deba publicar, de conformidad con las disposiciones legales o reglamentarias o con la práctica de información de la entidad, poco después del cierre del ejercicio de tal forma que esté disponible para el auditor antes de la fecha del informe de auditoría. En otros casos, puede ocurrir que dicho documento no se tenga que publicar hasta un momento posterior o cuando lo decida la entidad. También puede haber circunstancias en las que el informe anual de la entidad sea un conjunto de documentos, cada uno de los cuales esté sujeto a diferentes requerimientos o prácticas de información de la entidad con respecto al momento de su publicación.

A17. Puede haber circunstancias en las que, a la fecha del informe de auditoría, la entidad esté considerando desarrollar un documento que es posible que vaya a formar parte del informe anual de la entidad (por ejemplo, un informe voluntario para los interesados) pero la dirección no puede confirmar al auditor el propósito o el momento de realización de dicho documento. Si el auditor no puede asegurarse del propósito o del momento de realización de dicho documento, no se considera otra información a los efectos de esta NIA.

A18. La obtención de la otra información de manera oportuna antes de la fecha del informe de auditoría permite que se realice cualquier modificación que se considere necesaria de los estados financieros, del informe de auditoría o de la otra información antes de su publicación. La carta de encargo⁶ puede hacer referencia a un acuerdo con la dirección de poner a disposición del auditor la otra información de manera oportuna y, a ser posible, antes de la fecha del informe de auditoría.

A19. Cuando la otra información sólo se ponga a disposición de los usuarios a través de la página web de la entidad, la versión de la otra información obtenida de la entidad, y no la que figure en la página web de la entidad, es el documento pertinente al que el auditor aplicaría los procedimientos de conformidad con esta NIA. Esta NIA no impone al auditor ninguna responsabilidad de buscar otra información, incluida otra información que pueda figurar en la página web de la entidad, ni de aplicar ningún procedimiento para confirmar que otra información se muestra de manera adecuada en la página web o que ha sido transmitida o mostrada electrónicamente de manera adecuada.

A20. Nada impide que el auditor ponga fecha o emita su informe de auditoría si no ha obtenido toda o parte de la otra información.

⁶ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartado A23.

A21. Cuando la otra información se obtenga después de la fecha del informe de auditoría, no se requiere que el auditor actualice los procedimientos aplicados de conformidad con los apartados 6 y 7 de la NIA 560⁷.

A22. La NIA 580⁸ establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre el uso de manifestaciones escritas. La manifestación escrita que se debe solicitar según el apartado 13(c) en relación con otra información que sólo estará disponible después de la fecha del informe de auditoría tiene como finalidad dar apoyo a la capacidad del auditor de terminar los procedimientos requeridos por esta NIA con respecto a dicha información. Además, el auditor puede considerar útil solicitar otras manifestaciones escritas, por ejemplo de que:

- la dirección ha informado al auditor de todos los documentos que tiene previsto publicar que puedan contener otra información;
- los estados financieros y cualquier otra información obtenida por el auditor antes de la fecha de su informe son congruentes entre sí, y la otra información no contiene ninguna incorrección material; y
- con respecto a la otra información que no haya sido obtenida por el auditor antes de la fecha de su informe, que la dirección tiene previsto preparar y publicar esa otra información y la fecha de publicación prevista.

Lectura y consideración de la otra información (Ref: Apartados 14-15)

A23. De conformidad con la NIA 200⁹, el auditor debe planificar y ejecutar la auditoría con escepticismo profesional. Mantener el escepticismo profesional durante la lectura y la consideración de la otra información incluye, por ejemplo, reconocer que la dirección puede ser excesivamente optimista en cuanto al éxito de sus planes y prestar especial atención a información que pueda ser incongruente con:

- (a) los estados financieros o
- (b) el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría.

A24. De conformidad con la NIA 220¹⁰, el socio del encargo debe responsabilizarse de la dirección, supervisión y realización del encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. En el contexto de esta NIA, los factores que se pueden tener en cuenta para determinar los miembros del equipo del encargo que tratarán los requerimientos de los apartados 14–15, incluyen:

- La experiencia de los miembros del equipo del encargo.
- Si los miembros del equipo del encargo a los que se asignarán las tareas tienen el conocimiento requerido obtenido en la auditoría para identificar las incongruencias entre la otra información y ese conocimiento.
- El grado de juicio necesario para satisfacer los requerimientos de los apartados 14–15. Por ejemplo, la aplicación de procedimientos para evaluar la congruencia de cantidades en la otra información que deben coincidir con cantidades en los estados financieros puede ser realizada por

⁷ NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*

⁸ NIA 580, *Manifestaciones escritas*

⁹ NIA 200, apartado 15

¹⁰ NIA 220, *Control de calidad de la auditoría de estados financieros*, apartado 15(a)

miembros del equipo del encargo con menos experiencia.

- Si, en el caso de la auditoría de un grupo, es necesario indagar ante el auditor de un componente al tratar la otra información relacionada con ese componente.

Consideración de si hay una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros (Ref: Apartado 14(a))

A25. La otra información puede incluir cantidades u otros elementos que pretenden ser iguales, resumir o proporcionar mayor detalle acerca de otras cantidades u otras partidas en los estados financieros. Algunos ejemplos de esas cantidades u otros elementos son:

- Tablas, cuadros o gráficos que contienen extractos de los estados financieros.
- Información revelada que proporciona un mayor grado de detalle acerca de un saldo o cuenta mostrados en los estados financieros, tales como, "De los ingresos de 20X1, XXX millones fueron generados por el producto X e YYY millones por el producto Y."
- Descripciones de los resultados, tales como, "Los gastos totales de Investigación y Desarrollo fueron de XXX en 20X1."

A26. Para evaluar la congruencia de las cantidades u otros elementos seleccionados, no es necesario que el auditor compare todas las cantidades u otros elementos de la otra información que deberían ser iguales, o resumir o proporcionar mayor detalle acerca de otras cantidades u otras partidas de los estados financieros con las mismas cantidades u otras partidas de los estados financieros.

A27. La selección de las cantidades u otros elementos que se van a comparar es una cuestión de juicio profesional. Son factores relevantes para este juicio:

La significatividad de la cantidad u otro elemento en el contexto en el que se presenta, que puede afectar a la importancia que los usuarios otorgarían a la cantidad u otro elemento (por ejemplo, un ratio o cantidad clave).

Si es cuantitativo, la dimensión relativa de la cantidad comparada con cuentas o partidas de los estados financieros o de la otra información con la que están relacionados.

La sensibilidad de la cantidad u otro elemento concreto en la otra información, por ejemplo, pagos basados en acciones para la alta dirección.

A28. La determinación de la naturaleza y extensión de los procedimientos para cumplir el requerimiento del apartado 14(a) es una cuestión de juicio profesional, teniendo en cuenta que las responsabilidades del auditor según esta NIA no constituyen un encargo de que proporcione un grado de seguridad sobre otra información ni imponen una obligación de obtener seguridad alguna acerca de la otra información. Algunos ejemplos de dichos procedimientos son:

- En el caso de información que se pretende que sea igual que la información en los estados financieros, comparar la información con los estados financieros.
- En el caso de información que se pretende que transmita el mismo significado que información revelada en los estados financieros, comparar las palabras utilizadas y considerar la significatividad de las diferencias en la redacción y si esas diferencias transmiten distintos significados.
- Obtener de la dirección una conciliación entre la cantidad que figura en la otra información y los estados financieros y:
comparar las partidas de conciliación con los estados financieros y con la otra información y comprobar la exactitud aritmética de la conciliación.

A29. Evaluar la congruencia de las cantidades u otros elementos seleccionados en la otra

información con los estados financieros comprende, cuando sea aplicable teniendo en cuenta la naturaleza de la otra información, su modo de presentación comparado con el de los estados financieros.

Consideración de si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría (Ref: Apartado 14(b))

A30. La otra información puede comprender cantidades u otros elementos relacionados con el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría (distintos de los que se mencionan en el apartado 14(a)). Algunos ejemplos de esas cantidades o elementos son:

Información revelada sobre el número de unidades producidas o un cuadro en el que se resume dicha producción por zona geográfica.

Una declaración de que "La compañía ha lanzado los productos X e Y a lo largo del ejercicio".

Un resumen de la localización de las principales operaciones de la entidad, como "el principal centro de operaciones de la entidad es el país X y también opera en los países Y y Z".

A31. El conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría incluye el conocimiento de la entidad y de su entorno, obtenido de conformidad con la NIA 315 (Revisada)¹¹. La NIA 315 (Revisada) establece el conocimiento que debe obtener el auditor, que incluye cuestiones como el conocimiento de:

- (a) los factores sectoriales y normativos relevantes, así como otros factores externos;
- (b) la naturaleza de la entidad;
- (c) la selección y aplicación de políticas contables por la entidad;
- (d) los objetivos y estrategias de la entidad;
- (e) la medición y revisión del resultado financiero de la entidad y
- (f) el control interno de la entidad.

A32. El conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría también puede incluir cuestiones de naturaleza prospectiva. Entre esas cuestiones pueden estar, por ejemplo, perspectivas de negocio y flujos de efectivo futuros que el auditor tuvo en cuenta al evaluar las hipótesis utilizadas por la dirección en la realización de pruebas sobre el deterioro de activos inmateriales como el fondo de comercio, o al valorar la evaluación realizada por la dirección de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

A33. Al considerar si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, el auditor se puede centrar en aquellas cuestiones de la otra información que tienen la importancia suficiente para que una incorrección en la otra información en relación con dicha cuestión pudiera ser material.

A34. En relación con muchas cuestiones en la otra información, el recuerdo que tenga el auditor de la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas puede ser suficiente para permitirle considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría. Cuanta más experiencia tenga y cuanto más familiarizado esté con los aspectos clave de la auditoría, mayor será la probabilidad de que el

¹¹ NIA 315 (Revisada), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*, apartados 11-12

recuerdo que tiene el auditor de las cuestiones significativas sea suficiente. Por ejemplo, es posible que el auditor pueda detectar si existe una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por él en la auditoría a partir de su recuerdo de las discusiones mantenidas con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad o de los hallazgos resultantes de los procedimientos aplicados durante la realización de la auditoría, como la lectura y consideración de las actas del consejo, sin que sea necesario adoptar medidas adicionales.

A35. El auditor puede determinar que remitirse a la documentación de auditoría pertinente o indagar ante los miembros del equipo del encargo o los auditores de los componentes que correspondan es adecuado como base para determinar si existe una incongruencia material. Por ejemplo:

Cuando la otra información describa el abandono previsto de una de las principales líneas de producto y, a pesar de que el auditor tenga conocimiento de dicho abandono previsto, puede indagar ante el miembro del equipo del encargo que aplicó los procedimientos de auditoría en dicha área para fundamentar la consideración del auditor de si existe o no una incongruencia material con el conocimiento obtenido por él durante la realización de la auditoría.

Cuando la otra información describa detalles importantes de una demanda judicial tratada en la auditoría, pero el auditor no los puede recordar adecuadamente, es posible que tenga que remitirse a la documentación de auditoría en la que se resumen esos detalles para apoyar su recuerdo.

A36. Remitirse a la documentación de auditoría pertinente o indagar ante los miembros del equipo del encargo o los auditores de los componentes que correspondan y, en tal caso, el grado en que debe hacerlo es una cuestión de juicio profesional del auditor. Sin embargo, puede que no sea necesario que el auditor se remita a la documentación de auditoría pertinente o indague ante los miembros del equipo del encargo o los auditores de los componentes que correspondan, en relación con alguna cuestión incluida en la otra información.

Mantenerse atento a la presencia de otros indicios de que parece que existe una incorrección material en la otra información (Ref: Apartado 15)

A37. Otra información puede incluir discusiones de cuestiones no relacionadas con los estados financieros y también puede ir más allá que el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría. Por ejemplo, la otra información puede incluir declaraciones sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de la entidad.

A38. Mantenerse atento a la presencia de indicios de que parece que existe una incorrección material en la otra información no relacionada con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría puede facilitar al auditor el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables que establecen que debe evitar asociarse deliberadamente con información que estime que contiene una declaración materialmente falsa o que induce a error, una declaración preparada de manera negligente o que omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error¹². Mantenerse atento a la presencia de otros indicios de que parece que existe una incorrección material en la otra información podría dar lugar a que el auditor identificara cuestiones como:
diferencias entre la otra información y el conocimiento general, aparte del conocimiento obtenido

¹²

en la auditoría, del miembro del equipo del encargo que lee y considera la otra información que lleven al auditor a pensar que parece que existe una incorrección material en la otra información o una incongruencia interna en la otra información que lleve al auditor a pensar que parece existir una incorrección material en la otra información.

Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información (Ref: Apartado 16)

A39. La discusión del auditor con la dirección sobre una incongruencia material (o cuando parece que existe una incorrección material en la otra información) puede incluir solicitar a la dirección que sustente sus declaraciones en la otra información. Basándose en la información o en las explicaciones adicionales de la dirección, el auditor puede quedar convencido de que no existe una incorrección material en la otra información. Por ejemplo, es posible que las explicaciones de la dirección proporcionen una base razonable y suficiente para diferencias de juicio válidas.

A40. Por el contrario, la discusión con la dirección puede proporcionar más información que soporte la conclusión del auditor de que existe una incorrección material en la otra información.

A41. Al auditor le puede resultar más difícil cuestionar a la dirección en cuestiones de juicio que en cuestiones de hecho. Sin embargo, puede haber circunstancias en las que el auditor concluya que la otra información contiene afirmaciones que no son congruentes con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por él en la auditoría. Dichas circunstancias pueden originar dudas acerca de la otra información, de los estados financieros o del conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría.

A42. Puesto que hay una amplia gama de posibles incorrecciones materiales en la otra información, la naturaleza y la extensión de otros procedimientos que puede aplicar el auditor para concluir si existe una incorrección material en la otra información son cuestiones de juicio profesional del auditor según las circunstancias.

A43. Cuando una cuestión no está relacionada con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, es posible que el auditor no pueda evaluar del todo las respuestas de la dirección a sus indagaciones. No obstante, basándose en la información o explicaciones adicionales de la dirección o como resultado de cambios efectuados por la dirección en la otra información, el auditor puede quedar convencido de que ya no existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información. Cuando el auditor no pueda concluir que ya no existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información, puede solicitar a la dirección que consulte a un tercero cualificado (por ejemplo, a un experto de la dirección o a un asesor jurídico). En determinados casos, después de tener en cuenta las respuestas a las consultas de la dirección, es posible que el auditor no pueda concluir si existe o no una incorrección material en la otra información. El auditor puede entonces tomar una o más de las siguientes medidas:

obtener asesoramiento de su asesor jurídico;

considerar las implicaciones para el informe de auditoría, por ejemplo, si debe describir las circunstancias cuando la dirección impone una limitación; o

la renuncia a la auditoría si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información

Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información

obtenida antes de la fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 18)

A44. Las medidas que tome el auditor si la otra información no se corrige después de comunicar con los responsables del gobierno de la entidad son una cuestión de juicio profesional. El auditor puede tener en cuenta si el fundamento de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad para no realizar la corrección plantea dudas acerca de la integridad u honestidad de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad, como, por ejemplo, cuando el auditor tiene sospechas de que exista intención de inducir a error. El auditor también puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico. En algunos casos, es posible que las disposiciones legales, reglamentarias u otras normas profesionales obliguen al auditor a comunicar la cuestión a un regulador o al organismo profesional pertinente.

Implicaciones para el informe (Ref: Apartado 18(a))

A45. En circunstancias poco frecuentes, puede ser adecuada una denegación (abstención) de opinión sobre los estados financieros cuando la negativa ante la solicitud de corregir la incorrección material en la otra información puede generar tantas dudas sobre la integridad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad como para poner en tela de juicio la fiabilidad de la evidencia de auditoría en general.

Renuncia al encargo (Ref: Apartado 18(b))

A46. Renunciar al encargo, cuando las disposiciones legales o reglamentarias así lo permiten, puede ser adecuado cuando las circunstancias en las que se produce la negativa ante la solicitud de corregir la incorrección material en la otra información puede generar tantas dudas sobre la integridad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad como para poner en tela de juicio la fiabilidad de las manifestaciones obtenidas de ellos durante la realización de la auditoría.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref: Apartado 18(b))

A47. En el sector público, puede no ser posible renunciar al encargo. En esos casos, el auditor puede emitir un informe dirigido al poder legislativo con los detalles de la cuestión o puede tomar otras medidas adecuadas.

Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 19)

A48. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría y dicha incorrección material ha sido corregida, los procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias incluyen determinar que la corrección se ha realizado (de conformidad con el apartado 17(a)) y pueden incluir revisar las medidas que ha tomado la dirección para comunicarse con las personas que hubieran recibido la otra información, si ya se había publicado, para informarlas de la modificación.

A49. Si los responsables del gobierno de la entidad rehúsan modificar la otra información, tomar las medidas adecuadas para intentar que la incorrección no corregida se ponga en conocimiento de los usuarios para los que se prepara el informe de auditoría requiere el ejercicio de juicio profesional y puede verse afectado por las disposiciones legales o reglamentarias aplicables en la jurisdicción. En consecuencia, el auditor puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico sobre sus derechos y obligaciones.

A50. Cuando permanezca sin corregir una incorrección material en la otra información, las medidas adecuadas que puede tomar el auditor para intentar que la incorrección no corregida se ponga en conocimiento de los usuarios para los que se prepara el informe de auditoría, cuando lo permiten las disposiciones legales o reglamentarias incluyen, por ejemplo:

Proporcionar a la dirección un nuevo informe de auditoría o un informe de auditoría corregido que incluya una sección modificada de conformidad con el apartado 22 y solicitar a la dirección que proporcione dicho informe nuevo o corregido a los usuarios para los que se prepara. Al hacerlo, es posible que el auditor deba tener en cuenta el efecto, en su caso, sobre la fecha del informe nuevo o corregido, considerando los requerimientos de las NIA o de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables. El auditor también puede revisar las medidas que ha tomado la dirección para proporcionar el informe de auditoría nuevo o corregido a esos usuarios;

llamar la atención de los usuarios para los que se prepara el informe de auditoría sobre la incorrección material en la otra información (por ejemplo, tratando la cuestión en una junta general de accionistas);

comunicarse con un regulador o con el organismo profesional pertinente con respecto a la incorrección material no corregida o considerar las implicaciones para la continuidad del encargo (véase también el apartado A46).

Respuesta cuando existe una incorrección material en los estados financieros o cuando el auditor debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno (Ref: Apartado 20)

A51. Al leer y considerar la otra información, puede llegar al conocimiento del auditor nueva información que tenga implicaciones en:

Su conocimiento de la entidad y de su entorno y, por lo tanto, puede indicar la necesidad de revisar la valoración del riesgo por parte del auditor¹³.

La responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros¹⁴.

La responsabilidad que tiene el auditor en relación con los hechos posteriores al cierre¹⁵.

Informe (Ref: Apartados 21-24)

A52. En el caso de una auditoría de estados financieros de una entidad distinta de una entidad cotizada, el auditor podría considerar que es adecuado identificar en su informe de auditoría otra información que espera obtener después de la fecha del mismo con el fin de proporcionar mayor transparencia sobre la otra información que es objeto de la responsabilidad del auditor según esta NIA. El auditor puede considerarlo adecuado, por ejemplo, cuando la dirección le puede manifestar que esa otra información se publicará después de la fecha del informe de auditoría.

Ejemplos de informes (Ref: Apartados 21-22)

A53. En el Anexo 2 se incluyen ejemplos de la sección "Otra información" del informe de auditoría.

¹³ NIA 315 (Revisada), apartados 11, 31. y A1

¹⁴ NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*.

¹⁵ NIA 560, apartados 10 y 14.

Implicaciones para el informe cuando el auditor expresa una opinión con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) (Ref: Apartado 23)

A54. Puede ocurrir que una opinión de auditoría con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) no influya en la declaración requerida por el apartado 22(e) si la cuestión que ha ocasionado la modificación de la opinión del auditor no se incluye o no se trata de ningún otro modo en la otra información y la cuestión no afecta a ninguna parte de la otra información. Por ejemplo, una opinión con salvedades sobre los estados financieros por no revelar la remuneración de los administradores según lo requiere el marco de información financiera aplicable puede no tener ninguna implicación para la información que requiere esta NIA. En otras circunstancias, pueden existir implicaciones para dicha información, como se describe en los apartados A55–A58.

Opinión con salvedades debido a una incorrección material en los estados financieros

A55. En circunstancias en las que el auditor exprese una opinión con salvedades, se puede considerar si en la otra información también existe una incorrección material por la misma cuestión o por una cuestión relacionada con la que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros.

Opinión con salvedades debida a una limitación al alcance

A56. Cuando se produzca una limitación al alcance con respecto a una partida material de los estados financieros, el auditor no habrá obtenido evidencia suficiente y adecuada en relación con dicha cuestión. En dichas circunstancias, es posible que el auditor no pueda concluir sobre si las cantidades u otros elementos de la otra información relacionados con esta cuestión originan una incorrección material en la otra información. En consecuencia, puede resultar necesario que el auditor modifique la declaración que requiere el apartado 22(e) para comunicar la imposibilidad de considerar la descripción de la cuestión realizada por la dirección en la otra información en relación con la que el auditor ha emitido una opinión modificada sobre los estados financieros como se explica en el párrafo de fundamento de la opinión con salvedades. No obstante, el auditor está obligado a informar de cualquier otra incorrección material que haya detectado en la otra información que no haya sido corregida.

Opinión desfavorable (adversa)

A57. Una opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros relacionada con un hecho concreto descrito en el párrafo de fundamento de la opinión desfavorable (adversa) no justifica la omisión de la descripción en el informe de auditoría de otras incorrecciones materiales en la otra información detectadas por el auditor de conformidad con el apartado 22(e)(ii). Cuando el auditor haya emitido una opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros, es posible que el auditor deba modificar de manera adecuada la declaración requerida por el apartado 22(e) por ejemplo, para indicar que en la otra información también existe una incorrección material por la misma cuestión o por una cuestión relacionada con la que origina la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros.

Denegación (abstención) de opinión

A58. Cuando el auditor exprese una denegación (abstención) de opinión sobre los estados financieros, proporcionar más detalles acerca de la auditoría, así como una sección que trate de la otra información, puede oscurecer la denegación (abstención) de opinión sobre los estados

financieros en su conjunto. En consecuencia, en esas circunstancias, como requiere la NIA 705 (Revisada), el informe de auditoría no contiene ninguna sección que trate de los requerimientos de información de la presente NIA.

Informe prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias (Ref: Apartado 24)

A59. La NIA 200¹⁶ explica que el auditor puede estar obligado a cumplir requerimientos legales o reglamentarios adicionales a las NIA. En este caso, el auditor puede verse obligado a utilizar un formato o redacción concretos del informe de auditoría diferente al que se describe en esta NIA. Cuando la auditoría se realiza de conformidad con las NIA, la congruencia del informe de auditoría promueve la credibilidad en el mercado global al hacer más fácilmente identificables aquellas auditorías que han sido realizadas de conformidad con unas normas reconocidas a nivel mundial. Cuando las diferencias entre los requerimientos legales o reglamentarios con respecto a la otra información y esta NIA se refieren sólo al formato y a la redacción en el informe de auditoría y, como mínimo, cada uno de los elementos identificados en el apartado 24 están incluidos en el informe de auditoría, este puede hacer referencia a las Normas Internacionales de Auditoría. En consecuencia, en dichas circunstancias se considera que el auditor ha cumplido los requerimientos de esta NIA, aun cuando el formato y la redacción utilizados en el informe de auditoría sean los que establecen los requerimientos legales o reglamentarios.

¹⁶

NIA 200, apartado A55.

Anexo 1

(Ref: Apartados 14, A8)

Ejemplos de cantidades o de otros elementos que pueden figurar en la otra información

A continuación se enumeran ejemplos de cantidades o de otros elementos que pueden figurar en otra información. La siguiente lista no pretende ser exhaustiva.

Cantidades

- Partidas de un resumen de resultados clave, como el resultado neto, el beneficio por acción, los dividendos, las ventas y otros ingresos de explotación, y las compras y gastos de explotación.
- Datos operativos seleccionados, como el beneficio de las operaciones continuadas por áreas principales de operaciones, o las ventas por segmentos geográficos o por línea de producto.
- Partidas especiales, como las ventas de activos, las provisiones para litigios, el deterioro de activos, los ajustes fiscales, las provisiones para reparación medioambiental y los gastos de reestructuración y reorganización.
- Información sobre la liquidez y recursos de capital, como el efectivo, los equivalentes de efectivo y valores negociables, los dividendos y la deuda, el arrendamiento financiero y los intereses minoritarios.
- Inversiones de capital por segmento o por división.
- Cantidades relacionadas con acuerdos de financiación fuera de balance y sus efectos financieros.
- Cantidades relacionadas con garantías, obligaciones contractuales, reclamaciones judiciales o medioambientales y otras contingencias.
- Variables o ratios económicos como el margen bruto, el rendimiento medio del capital invertido, el rendimiento medio del patrimonio neto, el ratio de cobertura de intereses y el ratio de endeudamiento. Algunas de estas cantidades se pueden conciliar con los estados financieros.

Otros elementos

- Explicaciones de estimaciones contables críticas y de las hipótesis relacionadas.
- Identificación de las partes vinculadas y transacciones con las mismas.
- Articulación de las políticas de la entidad o enfoque de la gestión de los riesgos de materias primas, moneda extranjera o tipos de interés, mediante la utilización de contratos de futuros, contratos de permuta (swaps) de tipos de interés u otros instrumentos financieros.
- Descripción de la naturaleza de los acuerdos de financiación fuera de balance.
- Descripción de garantías, indemnizaciones, obligaciones contractuales, litigios u obligaciones medioambientales y otras contingencias, así como las evaluaciones cualitativas realizadas por la dirección de las correspondientes exposiciones de la entidad.
- Descripción de cambios en los requerimientos legales o reglamentarios, como nuevas reglamentaciones fiscales o medioambientales que han tenido un impacto material en las operaciones de la entidad o en su situación fiscal o que tendrán un impacto material en las perspectivas económicas futuras de la entidad.
- Evaluaciones cualitativas realizadas por la dirección del impacto en los resultados, en la situación financiera y en los flujos de efectivo de la entidad, de nuevas normas de información financiera que hayan entrado en vigor en el ejercicio o que entrarán en vigor en el próximo ejercicio.

• Descripciones generales del entorno de negocios y perspectivas. • Resumen de la estrategia. • Descripción de tendencias en los precios de mercado de materias primas. • Comparación de la oferta, demanda y normativa entre áreas geográficas. • · Explicación de factores concretos que influyen en la rentabilidad de la entidad en segmentos concretos.

Anexo 2

(Ref: Apartados 21-22, A53)

Ejemplos de informes de auditoría en relación con otra información

- Ejemplo 1: Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.
- Ejemplo 2: Informe de auditoría de una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.
- Ejemplo 3: Informe de auditoría de una entidad que no es una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.
- Ejemplo 4: Informe de auditoría de una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría pero espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.
- Ejemplo 5: Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en la otra información.
- Ejemplo 6: Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión con salvedades cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de los estados financieros consolidados que también afecta a la otra información.
- Ejemplo 7: Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión desfavorable (adversa) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Ejemplo 1 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600¹⁷).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada)¹⁸.

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701¹⁹.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

¹⁷ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

¹⁸ NIA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento*.

¹⁹ NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*. Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades cotizadas.

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros²⁰

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Cuestiones clave de la auditoría²¹

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[*Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701*]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

²⁰ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

²¹ Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades cotizadas.

La dirección²² es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe X²³, pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría correspondiente.]

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. No tenemos nada de lo que informar a este respecto.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros²⁴

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada)²⁵ – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].²⁶]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

²² U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

²³ Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

²⁴ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

²⁵ NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*

²⁶ El nombre del socio del encargo se incluye en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal (véase NIA 700 (Revisada), apartado 46).

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 2 – Informe de auditoría de una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros²⁷

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[*Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701*]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

²⁷ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

La dirección²⁸ es responsable de la otra información. La otra información comprende el informe X²⁹(pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría correspondiente), que obtuvimos antes de la fecha de este informe de auditoría, y el informe Y, del que se espera que dispondremos después de dicha fecha.

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ni expresaremos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información que identificamos más arriba y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo.

Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado sobre la otra información que obtuvimos antes de la fecha de este informe de auditoría, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. No tenemos nada de lo que informar a este respecto.

[Cuando leamos y consideremos el informe Y, si concluimos que contiene una incorrección material, estamos obligados a comunicar la cuestión a los responsables del gobierno de la entidad y *[describir las medidas a tomar en la jurisdicción]*]³⁰

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros³¹

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*³².

²⁸ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

²⁹ Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

³⁰ Este párrafo adicional puede ser útil cuando el auditor ha detectado una incorrección material no corregida en la otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría y tiene una obligación legal de tomar medidas concretas en respuesta.

³¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

³² El nombre del socio del encargo se incluye en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal (véase NIA 700 (Revisada), apartado 46).

Ejemplo 3 – Informe de auditoría de una entidad que no es una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido parte de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información y espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Las disposiciones legales o reglamentarias no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

La dirección³³ es responsable de la otra información. La otra información obtenida a la fecha de este informe de auditoría es [información incluida en el informe X³⁴, pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría correspondiente].

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo.

Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado sobre la otra información obtenida antes de la fecha de este informe de auditoría, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. No tenemos nada de lo que informar a este respecto.

³³ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

³⁴ Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros³⁵

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

³⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Ejemplo 4 – Informe de auditoría de una entidad cotizada, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría pero espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría pero espera obtener otra información después de la fecha del informe de auditoría.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros³⁶

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

La dirección³⁷ es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe X³⁸, pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe

³⁶ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

de auditoría correspondiente.] Esperamos disponer de la otra información después de la fecha de este informe de auditoría.

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresaremos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información que identificamos más arriba cuando dispongamos de ella y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo.

[Cuando leamos y consideremos el informe X, si concluimos que contiene una incorrección material, estamos obligados a comunicar la cuestión a los responsables del gobierno de la entidad y *[describir las medidas a tomar en la jurisdicción]*³⁹].

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁴⁰

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

³⁷ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

³⁸ Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

³⁹ Este párrafo adicional puede ser útil cuando el auditor ha detectado una incorrección material no corregida en la otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría y tiene una obligación legal de tomar medidas concretas en respuesta.

⁴⁰ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Ejemplo 5 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la información antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Las disposiciones legales o reglamentarias no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado

de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

La dirección⁴¹ es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe X⁴², pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría correspondiente.]

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo.

Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. Como describimos a continuación, hemos concluido que existe una incorrección material en la otra información.

[Descripción de la incorrección material en la otra información]

⁴¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁴² Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

Cuestiones clave de la auditoría⁴³

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁴⁴

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*.⁴⁵]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

⁴³ Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades cotizadas.

⁴⁴ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁴⁵ El nombre del socio del encargo se incluye en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal (véase NIA 700 (Revisada), apartado 46).

Ejemplo 6 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión con salvedades cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de los estados financieros consolidados que también afecta a la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias: Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. Se trata de la auditoría de un grupo (es decir, es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros consolidados han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros consolidados.

El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una inversión en una entidad asociada extranjera. Se considera que los efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales pero no generalizados en los estados financieros consolidados (es decir, es adecuada una opinión con salvedades).

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros consolidados son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros consolidados.

Las disposiciones legales o reglamentarias no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros consolidados de la sociedad ABC y sus dependientes (el Grupo), que comprenden el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha,

así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros consolidados adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera consolidada del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados consolidados y flujos de efectivo consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

La inversión del Grupo en la sociedad XYZ, una entidad asociada extranjera adquirida durante el ejercicio y contabilizada por el método de la participación, está registrada por xxx en el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, y la participación de la Sociedad ABC en el resultado neto de XYZ de xxx se incluye en los resultados de ABC correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha. No hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio, debido a que se nos denegó el acceso a la información financiera, a la dirección y a los auditores de XYZ. Por consiguiente, no hemos podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados* de nuestro informe. Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

La dirección⁴⁶ es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe X⁴⁷, pero no incluye los estados financieros consolidados ni nuestro informe de auditoría correspondiente.]

⁴⁶ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁴⁷ Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

Nuestra opinión sobre los estados financieros consolidados no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros consolidados, nuestra responsabilidad es leer la otra información y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros consolidados o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo.

Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, no hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio. En consecuencia, no hemos podido alcanzar una conclusión sobre si existe una incorrección material en la otra información en relación con esta cuestión.

Cuestiones clave de la auditoría⁴⁸

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros consolidados del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁴⁹

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

[El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre]⁵⁰.]

⁴⁸ Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades cotizadas.

⁴⁹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 7 – Informe de auditoría de cualquier entidad, cotizada o no, con una opinión desfavorable (adversa) cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de cualquier entidad, cotizada o no, preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. Se trata de la auditoría de un grupo (es decir, es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros consolidados han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados contienen incorrecciones materiales debido a la falta de consolidación de una sociedad dependiente. Se considera que la incorrección material es generalizada en los estados financieros consolidados. Los efectos de la incorrección en los estados financieros consolidados no han sido determinados debido a que no era factible (es decir, es adecuada una opinión desfavorable (adversa)).

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

⁵⁰

El nombre del socio del encargo se incluye en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal (véase NIA 700 (Revisada), apartado 46).

Los responsables de la supervisión de los estados financieros consolidados son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros consolidados.
Las disposiciones legales o reglamentarias no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión desfavorable (adversa)

Hemos auditado los estados financieros consolidados de la sociedad ABC y sus dependientes (el Grupo), que comprenden el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)* de nuestro informe, los estados financieros consolidados adjuntos no presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *no expresan la imagen fiel de*) la situación financiera consolidada del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, ni (*de*) sus resultados consolidados y flujos de efectivo consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)

Tal y como se explica en la nota X, el Grupo no ha consolidado la sociedad dependiente XYZ adquirida durante 20X1, debido a que aún no ha sido posible determinar el valor razonable en la fecha de adquisición de algunos de los activos y pasivos de la sociedad dependiente que resultan materiales. En consecuencia, esta inversión está contabilizada por el método del coste. De conformidad con las NIIF, el Grupo debería haber consolidado esta dependiente y registrado la adquisición basándose en los importes provisionales. Si se hubiese consolidado la sociedad XYZ, muchos elementos de los estados financieros consolidados adjuntos se habrían visto afectados de forma material. No se han determinado los efectos sobre los estados financieros consolidados de la falta de consolidación.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados* de nuestro informe. Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión desfavorable (adversa).

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

La dirección⁵¹ es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe X⁵², pero no incluye los estados financieros consolidados ni nuestro informe de auditoría correspondiente.]

Nuestra opinión sobre los estados financieros consolidados no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros consolidados, nuestra responsabilidad es leer la otra información y, al hacerlo, considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros consolidados o el conocimiento obtenido por nosotros en la auditoría o si parece que existe una incorrección material en la otra información por algún otro motivo. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)*, el Grupo debería haber consolidado la sociedad XYZ y registrado la adquisición basándose en los importes provisionales. Hemos concluido que existe una incorrección material en la otra información por el mismo motivo con respecto a las cantidades u otros elementos en el informe X afectados por la falta de consolidación de la sociedad XYZ.

Cuestiones clave de la auditoría⁵³

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros consolidados del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁵⁴

⁵¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁵² Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

⁵³ Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades cotizadas.

⁵⁴ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

[El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre]⁵⁵.]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA CON OTRAS NIA

Nota: Las siguientes son modificaciones de otras NIA por razones de concordancia como resultado de aprobación de la NIA 720 (Revisada). Estas modificaciones entrarán en vigor en la misma fecha que la NIA 720 (Revisada) y se muestran con control de cambios con respecto a las últimas versiones aprobadas de las normas que modifican incluidas las normas relativas a informes publicadas en enero de 2015. Los números de las notas a pie de página de estas modificaciones no concuerdan con los de las NIA que se modifican y el lector debe remitirse a dichas NIA.

NIA 210, Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Información adicional (Ref: Apartados (b)(iii)(b))

A19a. Entre la información adicional que puede solicitar el auditor a la dirección para los fines de la auditoría están, en su caso, las cuestiones relacionadas con otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada). Cuando el auditor espera recibir otra información después de la fecha del informe de auditoría, los términos del encargo de auditoría también pueden reconocer las responsabilidades del auditor en relación con dicha otra información y, cuando proceda, las medidas que pueden resultar adecuadas o necesarias si el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría*.

Anexo 1

⁵⁵ El nombre del socio del encargo se incluye en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal (véase NIA 700 (Revisada), apartado 46).

* Cuando las modificaciones de concordancia entren en vigor, este párrafo se convertirá en el párrafo A20 y se renumerarán los párrafos siguientes en consecuencia.

Ejemplo de carta de encargo de auditoría

[Informes]

[Insertar referencia adecuada a la estructura y contenido esperados del informe de auditoría así como, cuando proceda, del tratamiento en el informe de otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada).]

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

NIA 230, Documentación de auditoría

Anexo

(Ref: Apartado 1)

Requerimientos específicos de documentación de auditoría en otras NIA

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

...

NIA 610 (Revisada 2013) *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartados 36– 37.

NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información* – apartado 25.

NIA 260 (Revisada), Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance y momento de realización de la auditoría planificados (Ref: Apartado 15)

...

A14. Otros aspectos relativos a la planificación que puede ser adecuado discutir con los responsables del gobierno de la entidad incluyen:

- En el caso de que la entidad cuente con una función de auditoría interna, el modo en que el auditor externo y los auditores internos pueden trabajar juntos de manera constructiva y complementaria, así como la utilización prevista del trabajo de la función de auditoría interna y la

naturaleza y extensión de cualquier utilización prevista de la ayuda directa de los auditores internos⁵⁶.

- Las opiniones de los responsables del gobierno de la entidad sobre:
 - o La persona o personas apropiadas dentro de la estructura de gobierno de la entidad con las que comunicarse.
 - o El reparto de responsabilidades entre los responsables del gobierno de la entidad y la dirección.
 - o Los objetivos y estrategias de la entidad, y los riesgos de negocio relacionados que pueden originar incorrecciones materiales.
 - o Cuestiones que los responsables del gobierno de la entidad consideren que requieren una atención especial durante la realización de la auditoría y cualquier área en la que soliciten que se lleven a cabo procedimientos adicionales.
 - o Las comunicaciones significativas con las autoridades reguladoras.
 - o Otras cuestiones que los responsables del gobierno de la entidad consideren que pueden tener un efecto sobre la auditoría de los estados financieros.
- La actitud, la concienciación y las acciones de los responsables del gobierno de la entidad en relación con: (a) el control interno de la entidad y su importancia para ella, incluido el modo en el que los responsables del gobierno de la entidad supervisan la eficacia del control interno, y (b) la detección o la posibilidad de fraude.
- Las actuaciones de los responsables del gobierno de la entidad en respuesta a la evolución de las normas contables, las prácticas de buen gobierno, las normas del mercado de valores y cuestiones relacionadas.
- Las respuestas de los responsables del gobierno de la entidad a anteriores comunicaciones con el auditor.
- Los documentos que comprende la otra información (según se define en la NIA 720 (Revisada)) y el modo y momento en que se prevé que se publiquen esos documentos. Cuando el auditor espera recibir otra información después de la fecha del informe de auditoría, las discusiones con los responsables del gobierno de la entidad también pueden abarcar las medidas que pueden resultar adecuadas o necesarias si el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría.

Hallazgos significativos de la auditoría (Ref: Apartado 16)

⁵⁶ NIA 610 (Revisada), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartado 18 y NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, apartado 31.

...

Circunstancias que afectan a la estructura y contenido del informe de auditoría (Ref: Apartado 16(d))

...

A24. Entre las circunstancias en las que el auditor está obligado a incluir información adicional en el informe de auditoría de conformidad con las NIA, o puede considerarlo necesario por algún otro motivo, y en las que se requiere comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, están:

- Cuando el auditor tenga previsto expresar una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705 (Revisada)⁵⁷.
- Cuando el informe de auditoría mencione una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada)⁵⁸.
- Cuando se comuniquen cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701⁵⁹.
- Cuando el auditor considere necesario incluir un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada)⁶⁰ o está obligado a ello por otras NIA.
- Si el auditor ha concluido que existe una incorrección material en la otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada)⁶¹.

En dichas circunstancias, el auditor puede considerar útil proporcionar a los responsables del gobierno de la entidad un borrador del informe de auditoría para facilitar la discusión sobre el modo en que se tratarán esas cuestiones en el informe de auditoría.

...

Otras cuestiones significativas relevantes para el proceso de información financiera (Ref: Apartados 16(e))

...

⁵⁷ NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 30.

⁵⁸ NIA 570 (Revisada) *Empresa en funcionamiento*, apartado 25(d).

⁵⁹ NIA 701, apartado 17

⁶⁰ NIA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 12.

⁶¹ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información* – apartado 18.

A27. Otras cuestiones significativas puestas de manifiesto ~~en~~ durante la realización de la auditoría, directamente relacionadas con la supervisión del proceso de información financiera por parte de los responsables del gobierno de la entidad, pueden incluir cuestiones tales como incorrecciones materiales ~~en la descripción de un hecho o incongruencias que resulten materiales en la información que acompaña a los estados financieros auditados~~ de la otra información que hayan sido corregidas.

Anexo 1

(Ref: Apartado 3)

Requerimientos específicos en la NICC 1 y en otras NIA que se refieren a la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

En este anexo se identifican los apartados de la NICC 1⁶² y de otras NIA que establecen requerimientos de comunicar asuntos específicos con los responsables del gobierno de la entidad. Esta lista no exime de tener en cuenta los requerimientos y la correspondiente guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

NIA 720 (Revisada), Responsabilidades del auditor con respecto a otra información – apartados 17–19.

NIA 450, Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas (Ref: Apartados 10-11)

A16. Las circunstancias relacionadas con algunas incorrecciones pueden llevar al auditor a evaluarlas como materiales, individualmente o consideradas junto con otras incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, incluso si son inferiores a la materialidad para los estados financieros en su conjunto. Las circunstancias que pueden tener un efecto en la evaluación incluyen el grado en el que la incorrección:

...

- ~~afecta a otra información que se comunicará que se incluirá en el informe anual de la entidad documentos que contienen los estados financieros auditados (por ejemplo, información que se incluirá en el “Informe de Gestión” o en la “Revisión de la explotación y Financiera”) de los que se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. La NIA 720 (Revisada)⁶³ trata de la consideración por parte del auditor de las responsabilidades del auditor en relación con otra información sobre la que el auditor no tiene obligación de emitir un informe, incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.~~

NIA 500, Evidencia de auditoría

Definiciones

⁶² NICC 1, *Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.*

⁶³ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.*

5. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

(c) Evidencia de auditoría: información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como ~~otra~~ información obtenida de otras fuentes.

NIA 510, Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura

Anexo

(Ref: Apartado A8)

Ejemplos de informes de auditoría que contienen opiniones modificadas

Ejemplo 1:

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600⁶⁴).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (un marco de información financiera con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210⁶⁵, en relación con los estados financieros.

El auditor no presenció el recuento físico de existencias al inicio del periodo actual y no pudo obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con los saldos de apertura de las existencias.

Los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre los saldos de apertura de las existencias se consideran materiales pero no generalizados en los resultados y los flujos de efectivo de la entidad⁶⁶.

⁶⁴ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

⁶⁵ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*.

⁶⁶ Si, a juicio del auditor, los posibles efectos se consideran materiales y generalizados en los resultados y los flujos de efectivo de la entidad, el auditor denegará la opinión (se abstendrá de opinar) sobre dichos resultados y los flujos de efectivo.

La situación financiera al cierre del ejercicio se presenta fielmente.

En la jurisdicción de que se trate, disposiciones legales o reglamentarias prohíben al auditor expresar una opinión con salvedades en relación con los resultados y los flujos de efectivo y una opinión no modificada (favorable) en relación con la situación financiera.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada)⁶⁷.

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701⁶⁸ y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Se presentan cifras comparativas y los estados financieros correspondientes al periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor. Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer referencia al informe de auditoría del auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y el auditor ha decidido hacerlo.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

⁶⁷ NIA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento*.

⁶⁸ NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros⁶⁹

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

Fuimos nombrados auditores de la Sociedad el 30 de junio de 20X1 y, por lo tanto, no presenciamos el recuento físico de las existencias al inicio del ejercicio. No hemos podido satisfacernos por medios alternativos de las cantidades de existencias a 31 de diciembre de 20X0. Puesto que las existencias iniciales influyen en la determinación del resultado y de los flujos de efectivo, no hemos podido determinar si hubiese sido necesario realizar ajustes en el beneficio del ejercicio consignado en el estado del resultado global y en los flujos de efectivo netos procedentes de las actividades de explotación consignados en el estado de flujos de efectivo.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Otra cuestión

⁶⁹ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Los estados financieros de la Sociedad correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X0 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada (favorable) sobre dichos estados financieros el 31 de marzo de 20X1.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁷⁰

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada)⁷¹ – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 2:

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

⁷⁰ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁷¹ NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor no presenció el recuento físico de existencias al inicio del periodo actual y no pudo obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con los saldos de apertura de las existencias.

Los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre los saldos de apertura de las existencias se consideran materiales pero no generalizados en los resultados y los flujos de efectivo de la entidad⁷².

La situación financiera al cierre del ejercicio se presenta fielmente.

Se considera adecuada a las circunstancias una opinión con salvedades en relación con los resultados y flujos de efectivo y una opinión no modificada (favorable) en relación con la situación financiera.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Se presentan cifras comparativas y los estados financieros correspondientes al periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor. Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer referencia al informe de auditoría del auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y el auditor ha decidido hacerlo.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

⁷² Si, a juicio del auditor, los posibles efectos se consideraran materiales y generalizados en los resultados y los flujos de efectivo de la entidad, el auditor denegará la opinión (se abstendrá de opinar) sobre dichos resultados y flujos de efectivo.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros⁷³

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

Opinión con salvedades sobre los resultados y los flujos de efectivo

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, el estado del resultado global y el estado de flujos de efectivo adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) los resultados y los flujos de efectivo de la Sociedad correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Opinión sobre la situación financiera

En nuestra opinión, el estado de situación financiera adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresa la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con las NIIF.

Fundamento de las opiniones, incluido el Fundamento de la opinión con salvedades sobre los resultados y los flujos de efectivo

Fuimos nombrados auditores de la Sociedad el 30 de junio de 20X1 y, por lo tanto, no presenciamos el recuento físico de las existencias al inicio del ejercicio. No hemos podido satisfacernos por medios alternativos de las cantidades de existencias a 31 de diciembre de 20X0. Puesto que las existencias iniciales influyen en la determinación del resultado y de los flujos de efectivo, no hemos podido determinar si hubiese sido necesario realizar ajustes en el beneficio del ejercicio consignado en el estado del resultado global y en los flujos de efectivo netos procedentes de las actividades de explotación consignados en el estado de flujos de efectivo.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más

⁷³ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría no modificada (favorable) sobre la situación financiera y para nuestra opinión con salvedades sobre los resultados y los flujos de efectivo.

Otra cuestión

Los estados financieros de la Sociedad correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X0 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada (favorable) sobre dichos estados financieros el 31 de marzo de 20X1.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁷⁴

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

NIA 560, Hechos posteriores al cierre

Introducción

Alcance de esta NIA

⁷⁴ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor con respecto a los hechos posteriores al cierre, en una auditoría de estados financieros. No trata cuestiones relacionadas con las responsabilidades del auditor en relación con otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría, que se tratan en la NIA 720 (Revisada)⁷⁵. No obstante, dicha otra información puede sacar a la luz un hecho posterior al cierre que esté incluido en el alcance de la presente NIA. (Ref: Apartado A1)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta NIA (Ref: Apartado 1)

A1. Si los estados financieros auditados, con posterioridad a su publicación, se incluyen en otros documentos (distintos de los informes anuales que estarían incluidos en el alcance de la NIA 720 (Revisada)), puede que el auditor tenga responsabilidades adicionales con respecto a los hechos posteriores al cierre que tal vez, necesite considerar, tales como los requerimientos legales o reglamentarios relativos a ofertas públicas de valores de las jurisdicciones en las que se realice la oferta de dichos valores. Por ejemplo, puede requerirse que el auditor aplique procedimientos de auditoría adicionales hasta la fecha del documento final de oferta. Estos procedimientos pueden consistir en los mencionados en los apartados 6 y 7 aplicados hasta la fecha efectiva del documento final de oferta, o hasta una fecha próxima a ésta, y en la lectura del documento de oferta para valorar si el resto de la información recogida en él es congruente con la información financiera con la que se asocia al auditor.

Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros

Implicaciones de otra información obtenida con posterioridad a la fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 10)

A10a. Si bien el auditor no tiene obligación alguna de aplicar procedimientos de auditoría con respecto a los estados financieros después de la fecha del informe de auditoría pero antes de la fecha de publicación de los estados financieros, la NIA 720 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones con respecto a otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría que podría incluir otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría pero antes de la fecha de publicación de los estados financieros^{*}.

...

Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros

⁷⁵ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*

^{*} Cuando las modificaciones de concordancia entren en vigor, este párrafo se convertirá en el párrafo A20 y se renumerarán los párrafos siguientes en consecuencia.

Implicaciones de otra información obtenida con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros (Ref: Apartados 14)

A16a. Las obligaciones del auditor en relación con otra información obtenida con posterioridad a la fecha del informe de auditoría se tratan en la NIA 720 (Revisada). Si bien el auditor no tiene obligación alguna de aplicar procedimientos de auditoría con respecto a los estados financieros después de la fecha de su publicación, la NIA 720 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones con respecto a otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría*.

NIA 570 (Revisada), Empresa en funcionamiento.

Anexo

(Ref: Apartados A29, A31–A32)

Ejemplos de informes de auditoría en relación con la Empresa en funcionamiento

Ejemplo 1: Informe de auditoría con una opinión no modificada (favorable) cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y que se revela adecuadamente en los estados financieros.

Ejemplo 2: Informe de auditoría con una opinión con salvedades cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y que los estados financieros contienen una incorrección material porque no se revela adecuadamente.

Ejemplo 3: Informe de auditoría con una opinión desfavorable (adversa) cuando el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material y que los estados financieros omiten la información a revelar requerida en relación con una incertidumbre material.

Ejemplo 1 – Informe de auditoría con una opinión no modificada (favorable) cuando existe una incertidumbre material y se revela adecuadamente en los estados financieros.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600⁷⁶).

* Cuando las modificaciones de concordancia entren en vigor, este párrafo se convertirá en el párrafo A20 y se renumerarán los párrafos siguientes en consecuencia.

⁷⁶ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210⁷⁷, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. La información revelada en los estados financieros sobre la incertidumbre material es adecuada.

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros⁷⁸

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

⁷⁷ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*.

⁷⁸ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota 6 de los estados financieros que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota 6, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota 6, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁷⁹

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)⁸⁰.]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)⁸⁰.]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 2 – Opinión con salvedades cuando existe una incertidumbre material y los estados financieros contienen una incorrección material porque no se revela adecuadamente.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

⁷⁹ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁸⁰ Los apartados ~~33~~ 34 y ~~38~~ 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con la Empresa en funcionamiento para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. En la Nota y de los estados financieros se explica la magnitud de los acuerdos de financiación, el vencimiento y el importe total de la financiación; sin embargo, los estados financieros no incluyen un análisis del impacto o de la disponibilidad de refinanciación ni califican esta situación como una incertidumbre material.

Los estados financieros contienen incorrecciones materiales debido a la revelación inadecuada de la incertidumbre material. Se expresa una opinión con salvedades porque el auditor ha concluido que los efectos sobre los estados financieros de esta revelación inadecuada son materiales pero no generalizados en los estados financieros.

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros⁸¹

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

⁸¹ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

En nuestra opinión, excepto por la revelación incompleta de la información mencionada en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

Como se explica en la Nota yy, los acuerdos financieros de la Sociedad expiran y los importes pendientes han de pagarse el 19 de marzo de 20X2. La Sociedad no ha podido renegociar ni obtener financiación sustitutiva. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Los estados financieros no revelan adecuadamente esta cuestión.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 6 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 6 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁸²

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)⁸³.]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)⁸³.]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 3 – Informe de auditoría con una opinión desfavorable (adversa) cuando existe una incertidumbre material y no se revela adecuadamente en los estados financieros.

El ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

⁸² U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁸³ Los apartados ~~33~~ 34 y ~~38~~ 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con la Empresa en funcionamiento para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, y la Sociedad está planteándose la posibilidad de solicitar el concurso de acreedores. Los estados financieros no revelan la información requerida en relación con la incertidumbre material. Se expresa una opinión desfavorable (adversa) debido a que los efectos sobre los estados financieros de dicha omisión son materiales y generalizados.

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades o la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros⁸⁴

Opinión desfavorable (adversa)

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la omisión de la información mencionada en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos no presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *no expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, ni (*de*) sus resultados y flujos de efectivo

⁸⁴ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)

Los acuerdos de financiación de la Sociedad expiraron y los importes pendientes deberían haberse pagado el 31 de diciembre de 20X1. La Sociedad no ha podido renegociar ni obtener financiación sustitutiva y está planteándose la posibilidad de solicitar el concurso de acreedores. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Los estados financieros no revelan adecuadamente este hecho.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión desfavorable (adversa).

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 7 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 7 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁸⁵

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)⁸⁶.]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada)¹¹.]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

⁸⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁸⁶ Los apartados ~~33~~ 34 y ~~38~~ 39 de la NIA 700 (Revisada) requieren que se incluya texto en el informe de auditoría acerca de todas las entidades en relación con la Empresa en funcionamiento para describir las responsabilidades respectivas de los responsables de los estados financieros y del auditor en relación con esta cuestión.

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

NIA 580, Manifestaciones escritas

Anexo 1

(Ref: Apartado 2)

Lista de NIA que contienen requerimientos sobre manifestaciones escritas

Este anexo identifica los apartados de otras NIA que requieren manifestaciones escritas específicas sobre la materia objeto de análisis. Esta lista no exime de tener en cuenta los requerimientos y la correspondiente guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

...

· NIA 720 (Revisada), Responsabilidades del auditor con respecto a otra información – apartado 13(c).

NIA 600, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)

Anexo 1

(Ref: Apartado A19)

Ejemplo de informe de auditoría cuando el equipo del encargo del grupo no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría del grupo

Ejemplo de una opinión con salvedades cuando el equipo del encargo del grupo no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría del grupo

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. Se trata de la auditoría de un grupo (es decir, es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros consolidados han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros consolidados.

El equipo del encargo del grupo no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a un componente significativo contabilizado por el método de la participación (reconocido por 15 millones de dólares USA en el estado de situación financiera, que refleja unos activos totales de 60 millones de dólares USA) porque el equipo del encargo del grupo no tuvo acceso a los registros contables, a la dirección, o al auditor del componente.

El equipo del encargo del grupo ha leído los estados financieros auditados del componente a 31 de diciembre de 20X1, incluido el informe de auditoría correspondiente, y ha examinado la información financiera relacionada que posee la dirección del grupo con respecto al componente.

En opinión del socio del encargo del grupo, el efecto sobre los estados financieros del grupo de esta imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada es material, pero no generalizado⁸⁷.

El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética del IESBA) contiene todos los requerimientos de ética aplicables a la auditoría.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la opinión con salvedades sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros consolidados son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros consolidados.

Además de la auditoría de los estados financieros consolidados, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados⁸⁸

⁸⁷ Si, a juicio del socio del encargo del grupo, el efecto sobre los estados financieros del grupo de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada fuese material y generalizado, el socio del encargo del grupo denegará la opinión (se abstendrá de opinar) de conformidad con la NIA 705 (Revisada).

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros consolidados de la sociedad ABC y sus dependientes (el Grupo), que comprenden el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros consolidados adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

La inversión de la sociedad ABC en la sociedad XYZ, una entidad asociada extranjera adquirida durante el ejercicio y contabilizada por el método de la participación, está registrada por 15 millones de dólares USA en el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, y la participación de ABC en el resultado neto de XYZ de 1 millón de dólares USA se incluye en el estado del resultado global consolidado para el ejercicio terminado en dicha fecha. No hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio, debido a que se nos denegó el acceso a la información financiera, a la dirección y a los auditores de XYZ. Por consiguiente, no hemos podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados* de nuestro informe. Somos independientes del Grupo de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA), y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con el Código de Ética del IESBA. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

⁸⁸ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 6 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 6 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros consolidados⁸⁹

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada)⁹⁰ – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada). Los dos últimos párrafos que son aplicables en las auditorías de entidades cotizadas no se incluirían.]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

NIA 700 (Revisada), Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros

Requerimientos

Informe de auditoría para auditorías realizadas de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría

...

Otra información

32. Cuando corresponda, el auditor informará de conformidad con la NIA 720 (Revisada).

⁸⁹ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁹⁰ NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*

Responsabilidades en relación con los estados financieros

~~3233.~~ El informe de auditoría incluirá una sección titulada “Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros”. El informe de auditoría utilizará el término adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción concreta y no es necesario que se refiera específicamente a “la dirección”. En algunas jurisdicciones, la referencia adecuada puede ser a los responsables del gobierno de la entidad. (Ref: Apartado A39)* ...

Informe de auditoría prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias

~~4950.~~ Si las disposiciones legales o reglamentarias de una jurisdicción concreta imponen al auditor un determinado formato o redacción para el informe de auditoría, este informe se referirá a las Normas Internacionales de Auditoría sólo si incluye, como mínimo, todos los siguientes elementos: (Ref: Apartados A70–A71)

- (a) Un título.
- (b) Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del encargo.
- (c) Una sección de opinión que contenga la expresión de una opinión sobre los estados financieros y una referencia al marco de información financiera aplicable utilizado para preparar los estados financieros (incluida la identificación de la jurisdicción de origen del marco de información financiera cuando no se trate de las Normas Internacionales de Información Financiera o de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, véase el apartado 26).
- (d) La identificación de los estados financieros de la entidad que han sido auditados.
- (e) Una declaración de que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables relativos a la auditoría y de que ha cumplido las restantes responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos. La declaración identificará la jurisdicción de origen de los requerimientos de ética aplicables o remitirá al Código de Ética del IESBA.
- (f) Cuando corresponda, una sección que trate los requerimientos de información del apartado 22 de la NIA 570 (Revisada), y no sea incongruente con estos.
- (g) Cuando corresponda, una sección de “Fundamento de la opinión con salvedades ” o “Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)” que trate los requerimientos de información del apartado 23 de la NIA 570 (Revisada) y no sea incongruente con estos.
- (h) Cuando corresponda, una sección que incluya la información requerida por la NIA 701, o información adicional acerca de la auditoría impuesta por disposiciones legales o reglamentarias,

* Cuando las modificaciones de concordancia entren en vigor, este párrafo se convertirá en el párrafo A20 y se renumerarán los párrafos siguientes en consecuencia.

que trate los requerimientos de información de esa NIA, y no sea incongruente con estos⁹¹. (Ref: Apartados A72–A75)

(i) Cuando corresponda, una sección que trate los requerimientos de información del apartado 24 de la NIA 720 (Revisada)⁹².

(j) Una descripción de las responsabilidades de la dirección en relación con la preparación de los estados financieros y la identificación de los responsables de la supervisión del proceso de información financiera que trate los requerimientos de información de los apartados 33-36, y no sea incongruente con estos.

(k) Una referencia a las Normas Internacionales de Auditoría y a las disposiciones legales o reglamentarias y una descripción de las responsabilidades del auditor en una auditoría de estados financieros que responda a los requerimientos de información de los apartados 37-40, y no sea incongruente con estos. (Ref: Apartados A54–A55)

(l) En el caso de auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas, el nombre del socio del encargo salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal.

(m) La firma del auditor.

(n) La dirección del auditor.

(o) La fecha del informe de auditoría.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Información adicional presentada junto con los estados financieros (Ref: Apartados 53-54)

...

A79. El hecho de que la información adicional no sea auditada no exime al auditor de las responsabilidades descritas en la NIA 720 (Revisada).

Anexo

(Ref: Apartado A14)

Ejemplos de informes de auditoría emitidos por un auditor independiente sobre estados financieros

⁹¹ NIA 701, apartados 11-16.

⁹² NIA 720 (Revisada), apartado 24.

Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel.

Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel (en el que se hace referencia a material ubicado en la página web de una autoridad competente)

Ejemplo 4: Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de cumplimiento con fines generales

Ejemplo 1 – Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética aplicables a la auditoría comprenden el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad*, del IESBA, así como los requerimientos de ética relativos a la auditoría en la jurisdicción, y el auditor incluye una referencia a los dos.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros⁹³

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA) junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos y con el Código de Ética del IESBA. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados

⁹³ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros⁹⁴

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las NIIF⁹⁵, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

⁹⁴ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁹⁵ Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: "La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del..."

El apartado ~~4041~~(b) de esta NIA explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado ~~4041~~(c) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad⁹⁶.

Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.

Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.

⁹⁶ Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se puede esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia y, en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos esas cuestiones en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que una cuestión no se debería comunicar en nuestro informe porque puede preverse razonablemente que las consecuencias adversas de hacerlo superarían los beneficios de interés público de la misma.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variarán dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor establecidas por disposiciones legales o reglamentarias o por normas de auditoría nacionales. Las cuestiones tratadas por otras disposiciones legales o reglamentarias o normas de auditoría nacionales (denominadas "otras responsabilidades de información") se tratarán en esta sección salvo si las otras responsabilidades de información tratan de los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por las NIA como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros. La información relativa a otras responsabilidades de información que tratan los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por las NIA se puede combinar (es decir, incluir en la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros con los subtítulos adecuados) siempre que la redacción del informe de auditoría diferencie claramente las otras responsabilidades de información de la información requerida por las NIA cuando existe esa diferencia.]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 2 - Informe de auditoría sobre estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros consolidados han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros consolidados.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

El *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA) contiene todos los requerimientos de ética aplicables a la auditoría.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros consolidados son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros consolidados.

Además de la auditoría de los estados financieros consolidados, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados⁹⁷

Opinión

Hemos auditado los estados financieros consolidados de la sociedad ABC y sus dependientes (el Grupo), que comprenden el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros consolidados adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera consolidada del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados consolidados y flujos de efectivo consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados* de nuestro informe. Somos independientes del Grupo de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* (Código de Ética del IESBA), y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con el Código de Ética del IESBA. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros consolidados del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[*Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701*]

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

⁹⁷ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros consolidados⁹⁸

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros consolidados adjuntos de conformidad con las NIIF⁹⁹ y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros consolidados libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros consolidados, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad del Grupo de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar el Grupo o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera del Grupo.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros consolidados en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros consolidados.

El apartado ~~4041~~(b) de esta NIA explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado ~~4041~~(c) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

⁹⁸ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁹⁹ Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: “La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...”

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros consolidados, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno del Grupo¹⁰⁰.

Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.

Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros consolidados o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que el Grupo deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros consolidados, incluida la información revelada, y si los estados financieros consolidados representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.

Obtenemos evidencia suficiente y adecuada en relación con la información financiera de las entidades o actividades empresariales dentro del grupo para expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del grupo. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos

¹⁰⁰ Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, la responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros consolidados.

significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se puede esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia y, en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros consolidados del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos esas cuestiones en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que una cuestión no se debería comunicar en nuestro informe porque puede preverse razonablemente que las consecuencias adversas de hacerlo superarían los beneficios de interés público de la misma.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variarán dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor establecidas por disposiciones legales o reglamentarias o por normas de auditoría nacionales. Las cuestiones tratadas por otras disposiciones legales o reglamentarias o normas de auditoría nacionales (denominadas "otras responsabilidades de información") se tratarán en esta sección salvo si las otras responsabilidades de información tratan de los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por las NIA como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados. La información relativa a otras responsabilidades de información que tratan los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por las NIA se puede combinar (es decir, incluir en la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados con los subtítulos adecuados) siempre que la redacción del informe de auditoría diferencie claramente las otras responsabilidades de información de la información requerida por las NIA cuando existe esa diferencia.]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 3 – Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes

circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

El auditor elige referirse a la descripción de la responsabilidad del auditor incluida en la página web de una autoridad competente.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹⁰¹

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las NIIF¹⁰², y del control interno que la dirección considere necesario

¹⁰¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

¹⁰² Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: “La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...”

para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de los estados financieros se encuentra en la página web de *[nombre del organismo]* en: *[enlace con la página web]*. Esta descripción es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 4 – Informe de auditoría sobre estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de cumplimiento con fines generales

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada requeridos por las disposiciones legales o reglamentarias. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con el marco de información financiera (Ley XYZ) de la jurisdicción X (es decir, un marco de información financiera, que comprende las disposiciones legales o reglamentarias, diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios, pero que no constituye un marco de imagen fiel).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha

fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos de la Sociedad han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la jurisdicción X.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹⁰³

La dirección es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros adjuntos de conformidad con la Ley XYZ de la jurisdicción X¹⁰⁴, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

¹⁰³ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

¹⁰⁴ Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: “La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...”

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

El apartado ~~4041~~(b) de esta NIA explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría. El apartado ~~4041~~(c) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe de auditoría, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con esta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad¹⁰⁵.

Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.

Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en

¹⁰⁵ Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de los estados financieros.

funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

NIA 701, Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría

...

Descripción individualizada de las cuestiones clave de la auditoría (Ref: Apartados 13)

...

A38. La NIA 720 (Revisada) define el término informe anual y explica que documentos como un informe de gestión, un comentario de la dirección o informes de revisión de explotación y financiera o similares realizados por los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo, un informe de los administradores); una declaración del presidente; un informe de gobierno corporativo; o informes de evaluación del control interno o de valoración del riesgo, pueden formar parte del informe anual¹⁰⁶. La NIA 720 (Revisada) trata de las responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en el informe anual. A pesar de que la opinión del auditor sobre los estados financieros no cubre la otra información que trata la NIA 720,¹⁰⁷ al describir una

¹⁰⁶ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información* – apartados 12. y A1-A3

¹⁰⁷ NIA 720, *Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados*.

cuestión clave de la auditoría el auditor puede tener en cuenta esta información, así como otras comunicaciones de la entidad públicamente disponibles o de otras fuentes fiables.

NIA 705 (Revisada), Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

Requerimientos

Consideraciones cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros

29. Salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran, cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros, el informe de auditoría no incluirá una sección "Cuestiones clave de la auditoría" de conformidad con la NIA 701 o una sección "Otra información" de conformidad con la NIA 720 (Revisada)^{108, 109} (Ref: Apartado A26)

...

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Consideraciones cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros (Ref: Apartados 29)

A26. Describir los motivos por los que el auditor no pudo obtener evidencia suficiente y adecuada en la sección "Fundamento de la denegación de opinión" del informe de auditoría proporciona información útil a los usuarios para comprender por qué el auditor ha denegado su opinión (se ha abstenido de opinar) sobre los estados financieros y puede servir como protección adicional para evitar una confianza infundada sobre ellos. Sin embargo, la comunicación de cualquier cuestión clave de la auditoría distinta de la cuestión o cuestiones que originan la denegación de la opinión (la abstención de opinar) puede dar a entender que los estados financieros en su conjunto son más creíbles en relación con dichas cuestiones que lo que corresponde en función de las circunstancias, y no sería congruente con la denegación de la opinión (abstención de opinar) sobre los estados financieros en su conjunto. Del mismo modo, no sería adecuado incluir una sección de otra información de conformidad con la NIA 720 (Revisada) que tratara de la consideración del auditor de la congruencia de la otra información con los estados financieros. En consecuencia, el apartado 29 de la presente NIA prohíbe que se incluya una sección "Cuestiones clave de la auditoría" o una sección "Otra información" en el informe de auditoría cuando el auditor deniega la opinión (se abstiene de opinar) sobre los estados financieros, salvo si las disposiciones legales o reglamentarias requieren que el auditor comunique cuestiones clave de auditoría o informe sobre otra información.

¹⁰⁸ NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente* apartados 11–13.

¹⁰⁹ NIA 720 (Revisada), Responsabilidades del auditor con respecto a otra información – apartado A54.

Anexo

(Ref: Apartados A17–A18, A25)

Ejemplos de informes de auditoría que contienen una opinión modificada

Ejemplo 1: Informe de auditoría con una opinión con salvedades debido a una incorrección material en los estados financieros.

Ejemplo 2: Informe de auditoría con una opinión desfavorable (adversa) debido a una incorrección material en los estados financieros consolidados.

Ejemplo 3: Informe de auditoría con una opinión con salvedades debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una asociada extranjera.

Ejemplo 4: Informe de auditoría con denegación (abstención) de opinión debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con un único elemento de los estados financieros consolidados.

Ejemplo 5: Informe de auditoría con denegación (abstención) de opinión debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de los estados financieros.

Ejemplo 1 – Opinión con salvedades debido a una incorrección material en los estados financieros. Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600¹¹⁰).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210¹¹¹, en relación con los estados financieros.

Las existencias que se muestran en los estados financieros son incorrectas. Se considera que la incorrección es material para los estados financieros, pero no generalizada (es decir, es adecuada una opinión con salvedades).

¹¹⁰ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

¹¹¹ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.*

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹¹²

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

¹¹² El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Las existencias de la Sociedad se reflejan en el estado de situación financiera por xxx. La dirección no ha registrado las existencias al menor de los importes correspondientes a su coste o valor neto de realización, sino que las refleja únicamente al coste, lo que supone un incumplimiento de las NIIF. De acuerdo con los registros de la Sociedad, si la dirección hubiera valorado las existencias al menor de los importes correspondientes a su coste o valor neto de realización, hubiese sido necesario reducir el importe de las existencias en xxx para reflejarlas por su valor neto de realización. En consecuencia, el coste de ventas está infravalorado en xxx, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto están sobrevalorados en xxx, xxx y xxx, respectivamente.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 6 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 6 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹¹³

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 2 – Opinión desfavorable (adversa) debido a una incorrección material en los estados financieros consolidados.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros consolidados han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados contienen incorrecciones materiales debido a la falta de consolidación de una sociedad dependiente. Se considera que la incorrección material es generalizada en los estados financieros consolidados. Los efectos de la incorrección en los estados

¹¹³ En los ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

financieros consolidados no han sido determinados debido a que no era factible (es decir, es adecuada una opinión desfavorable (adversa)).

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Es aplicable la NIA 701; no obstante el auditor ha determinado que no hay más cuestiones clave de la auditoría aparte de la cuestión que se describe en la sección "Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)".

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros consolidados son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros consolidados.

Además de la auditoría de los estados financieros consolidados, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados¹¹⁴

Opinión desfavorable (adversa)

Hemos auditado los estados financieros consolidados de la sociedad ABC y sus dependientes (el Grupo), que comprenden el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

¹¹⁴ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)* de nuestro informe, los estados financieros consolidados adjuntos no presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *no expresan la imagen fiel de*) la situación financiera consolidada del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, ni (*de*) sus resultados consolidados y flujos de efectivo consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)

Tal y como se explica en la nota X, el Grupo no ha consolidado la sociedad dependiente XYZ adquirida durante 20X1, debido a que aún no ha sido posible determinar el valor razonable en la fecha de adquisición de algunos de los activos y pasivos de la sociedad dependiente que resultan materiales. En consecuencia, esta inversión está contabilizada por el método del coste. De conformidad con las NIIF, la sociedad debería haber consolidado esta dependiente y registrado la adquisición en base a importes provisionales. Si se hubiese consolidado la sociedad XYZ, muchos elementos de los estados financieros consolidados adjuntos se habrían visto afectados de forma material. No se han determinado los efectos sobre los estados financieros consolidados de la falta de consolidación.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados* de nuestro informe. Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión desfavorable (adversa).

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 7 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 7 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Cuestiones clave de la auditoría

Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)* no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros consolidados¹¹⁵

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 3 – Opinión con salvedades debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una asociada extranjera.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros consolidados de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros consolidados han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros consolidados.

El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una inversión en una entidad asociada extranjera. Se considera que los efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales pero no generalizados en los estados financieros consolidados (es decir, es adecuada una opinión con salvedades).

¹¹⁵

U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y la cuestión que origina la opinión con salvedades sobre los estados financieros consolidados también afecta a la otra información.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros consolidados son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros consolidados.

Además de la auditoría de los estados financieros consolidados, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados¹¹⁶

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros consolidados de la sociedad ABC y sus dependientes (el Grupo), que comprenden el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros consolidados adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera consolidada del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados consolidados y flujos de efectivo consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

¹¹⁶ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros consolidados” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Fundamento de la opinión con salvedades

La inversión del Grupo en la sociedad XYZ, una entidad asociada extranjera adquirida durante el ejercicio y contabilizada por el método de la participación, está registrada por xxx en el estado de situación financiera consolidado a 31 de diciembre de 20X1, y la participación de la Sociedad ABC en el resultado neto de XYZ de xxx se incluye en los resultados de ABC correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha. No hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio, debido a que se nos denegó el acceso a la información financiera, a la dirección y a los auditores de XYZ. Por consiguiente, no hemos podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados* de nuestro informe. Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 6 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).] El último párrafo de la sección Otra información del ejemplo 6 se adaptaría para describir la cuestión concreta que origina la opinión con salvedades que también afecta a la otra información.]

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros consolidados del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros consolidados en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros consolidados¹¹⁷

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros consolidados

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 2 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es *[nombre]*.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

NIA 706 (Revisada), Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

Introducción

Alcance de esta NIA

...

3. La NIA 570 (Revisada)¹¹⁸ y la NIA 720 (Revisada)¹¹⁹ establecen requerimientos y proporcionan orientaciones sobre la comunicación en el informe de auditoría en relación con la Empresa en funcionamiento y otra información, respectivamente.

Anexo 3

(Ref: Apartado A17)

Ejemplo de un informe de auditoría que contiene una sección de cuestiones clave de la auditoría, un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones

¹¹⁷ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

¹¹⁸ NIA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento*.

¹¹⁹ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias: Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600¹²⁰).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (un marco de información financiera con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría se ha producido un incendio en las instalaciones de producción de la entidad que ha sido revelado como un hecho posterior al cierre. A juicio del auditor, la cuestión es tan importante que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros. La cuestión no ha requerido atención significativa del auditor en la auditoría de los estados financieros del periodo actual.

Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Se presentan cifras comparativas y los estados financieros correspondientes al periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor. Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer referencia al informe de auditoría del auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y el auditor ha decidido hacerlo.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

¹²⁰ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹²¹

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis¹²²

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe los efectos de un incendio en las instalaciones de producción de la Sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo

¹²¹ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios".

¹²² Como se indica en el apartado A16, un párrafo de énfasis se puede presentar bien justo antes o después de la sección "Cuestiones clave de la auditoría" basándose en el juicio del auditor con respecto a la significatividad relativa de la información que se incluye en el párrafo de énfasis.

actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701]

Otra cuestión

Los estados financieros de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X0 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada (favorable) sobre dichos estados financieros el 31 de marzo de 20X1.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹²³

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

El socio del encargo de la auditoría que origina este informe de auditoría emitido por un auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Anexo 4

(Ref: Apartado A8)

¹²³ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Ejemplo de un informe de auditoría con una opinión con salvedades debido al incumplimiento del marco de información financiera aplicable y que contiene un párrafo de énfasis

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias: Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El incumplimiento del marco de información financiera aplicable ha dado lugar a una opinión con salvedades.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción. Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

Entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría se ha producido un incendio en las instalaciones de producción de la entidad que ha sido revelado como un hecho posterior al cierre. A juicio del auditor, la cuestión es tan importante que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros. La cuestión no ha requerido atención significativa del auditor en la auditoría de los estados financieros del periodo actual.

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría.
Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹²⁴

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

Los valores negociables a corto plazo de la Sociedad están valorados en el estado de situación financiera en xxx. La dirección no ha actualizado estos valores a valor de mercado sino que, en su lugar, los ha registrado al coste, lo que constituye un incumplimiento de las NIIF. Los registros de la Sociedad indican que, si la dirección hubiera actualizado los valores negociables a valor de mercado, la Sociedad habría reconocido unas pérdidas no realizadas de xxx en el estado del resultado global del ejercicio. El valor registrado de los valores negociables en el estado de situación financiera se habría reducido por el mismo importe a 31 de diciembre de 20X1, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto se habrían reducido en xxx, xxx, y xxx, respectivamente.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Párrafo de énfasis – Efectos de un incendio

¹²⁴ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe los efectos de un incendio en las instalaciones de producción de la Sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹²⁵

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

¹²⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

NIA 710, Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos

Anexo

Ejemplos de informes de auditoría

Nota: En todos estos ejemplos de informes de auditoría, la sección Opinión se ha situado en primer lugar de conformidad con la NIA 700 (Revisada) y la sección Fundamento de la opinión se ha situado inmediatamente detrás de la sección Opinión. Así mismo, la primera y la última frase que se incluían en la antigua sección Responsabilidades del auditor ahora forman parte de la nueva sección Fundamento de la opinión.

Ejemplo 1 – Cifras correspondientes de periodos anteriores (Ref: Apartado A5)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias: Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600¹²⁶).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (un marco de información financiera con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210¹²⁷, en relación con los estados financieros.

El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.

La cuestión que originó la opinión modificada no ha sido resuelta.

Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión sobre las cifras del periodo actual son materiales y requieren que se exprese una opinión modificada con respecto a las cifras del periodo actual.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada)¹²⁸.

¹²⁶ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

¹²⁷ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.*

¹²⁸ NIA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento.*

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701¹²⁹ y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹³⁰

Opinión con salvedades

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota explicativa X de los estados financieros, no se ha registrado amortización alguna en los estados financieros, lo que constituye un incumplimiento de las NIIF. Este es el resultado de una decisión tomada por la dirección al comienzo del ejercicio anterior y que motivó nuestra opinión de auditoría con salvedades sobre los estados financieros relativos a dicho ejercicio. Sobre la base de un método de amortización lineal y una tasa anual del 5% para edificios y del 20% para

¹²⁹ NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

¹³⁰ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

equipos, las pérdidas del ejercicio deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0, el inmovilizado material debe reducirse por la amortización acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20X0, y las pérdidas acumuladas deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [jurisdicción] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros consolidados¹³¹

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 2 – Cifras correspondientes de periodos anteriores (Ref: Apartado A5)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con

¹³¹ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.

La cuestión que originó la opinión modificada no ha sido resuelta.

Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión en las cifras del periodo actual son inateriales pero requieren que se exprese una opinión modificada debido a los efectos, o posibles efectos, de la cuestión no resuelta sobre la comparabilidad entre las cifras del periodo actual y las cifras correspondientes a periodos anteriores.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹³²

Opinión con salvedades

¹³² El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos sobre las cifras correspondientes a periodos anteriores de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

Debido a que fuimos nombrados auditores de la Sociedad durante 20X0, no pudimos presenciar el recuento físico de las existencias al inicio del ejercicio ni hemos podido satisfacernos por medios alternativos de las cantidades de existencias. Puesto que las existencias iniciales influyen en la determinación del resultado de las operaciones, no hemos podido determinar si hubiese sido necesario realizar ajustes en el resultado de las operaciones y en las reservas iniciales por ganancias acumuladas correspondientes a 20X0. Nuestra opinión de auditoría sobre los estados financieros correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20X0, consecuentemente, fue una opinión modificada. Nuestra opinión sobre los estados financieros del periodo actual también es una opinión modificada debido al posible efecto de este hecho sobre la comparabilidad entre los datos del periodo actual y las cifras correspondientes de periodos anteriores.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹³³

[*Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).*]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

¹³³

U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 3 – Cifras correspondientes de periodos anteriores (Ref: Apartado A7)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

Se presentan cifras comparativas y los estados financieros correspondientes al periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor.

Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer referencia al informe de

auditoría del auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y el auditor ha decidido hacerlo.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹³⁴

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Otra cuestión

¹³⁴ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Los estados financieros de la Sociedad correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X0 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada (favorable) sobre dichos estados financieros el 31 de marzo de 20X1.

Otra información [u otro título si es adecuado, como "Información distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente"]

[Informe de conformidad con los requerimientos de información de la NIA 720 (Revisada) – véase Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA 720 (Revisada).]

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹³⁵

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

Ejemplo 4 – Estados financieros comparativos (Ref: Apartado A9)

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

Auditoría de un conjunto completo de estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada preparados de conformidad con un marco de imagen fiel. La auditoría no es una auditoría de un grupo (es decir, no es aplicable la NIA 600).

Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad de conformidad con las NIIF (un marco de información con fines generales).

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección

¹³⁵

U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.

Se requiere al auditor que informe sobre los estados financieros del periodo actual y sobre los estados financieros del periodo anterior en relación con la auditoría del ejercicio actual.

El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.

La cuestión que originó la opinión modificada no ha sido resuelta.

Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión sobre las cifras del periodo actual son materiales tanto para los estados financieros del periodo actual como para los estados financieros del periodo anterior y requieren una opinión modificada.

Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.

Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (Revisada).

El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.

El auditor no ha obtenido ninguna otra información antes de la fecha del informe de auditoría.

Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.

Además de la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [o al destinatario que corresponda]

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹³⁶

Opinión con salvedades

¹³⁶ El subtítulo “Informe sobre la auditoría de los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Hemos auditado los estados financieros de la sociedad ABC (la Sociedad), que comprenden los estados de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1 y 20X0, los estados del resultado global, los estados de cambios en el patrimonio neto y los estados de flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, (o *expresan la imagen fiel de*) la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1 y 20X0, así como (*de*) sus resultados y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota explicativa X de los estados financieros, no se ha registrado amortización alguna en los estados financieros, lo que constituye un incumplimiento de las NIIF. Sobre la base de un método de amortización lineal y una tasa anual del 5% para edificios y del 20% para equipos, las pérdidas del ejercicio deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0, el inmovilizado material debe reducirse por la amortización acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20X0, y las pérdidas acumuladas deben incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en [*jurisdicción*] y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros¹³⁷

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[Informe de conformidad con la NIA 700 (Revisada) – véase Ejemplo 1 de la NIA 700 (Revisada).]

¹³⁷

U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor]

[Fecha]

NIA 810, Encargos para informar sobre estados financieros resumidos

Requerimientos

Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos

24. El auditor leerá ~~identificar~~ la otra información incluida en un documento que contenga los estados financieros resumidos y el informe de auditoría correspondiente, con el fin de considerar si existe identificar, si las hubiera, una incongruencias materiales ~~entre la otra información y con los estados financieros resumidos~~. Si, ~~al examinar la otra información,~~ el auditor identifica una incongruencia material, determinará si deben ser revisados los estados financieros resumidos o la otra información. Si, ~~al examinar la otra información,~~ el auditor detecta ~~una aparente incorrección material en la descripción de un hecho, que la otra información necesita ser revisada,~~ el auditor discutirá la cuestión con la dirección. (Ref: Apartado A19)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

A19. La NIA 720 (Revisada)¹³⁸ contiene requerimientos y orientaciones ~~en relación con~~ concernientes a las responsabilidades del auditor la lectura con relación a otra información que se incluye en un documento que contiene los en un encargo de auditoría de estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría, que tratan de incongruencias materiales y de incorrecciones materiales en la descripción de un hecho. Adaptados según resulte necesario en las circunstancias, pueden servir de ayuda para la aplicación del requerimiento del apartado 24.

Los International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Borradores en Fase de Consulta, Documentos de Consulta, y otras publicaciones del IAASB son publicadas por y son propiedad intelectual de la IFAC. El texto aprobado se publica en idioma inglés.

Ni el IAASB ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

Los 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review

¹³⁸ NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información* ~~incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.~~

Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'International Federation of Accountants', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', 'IFAC', y sus versiones en español, y los logotipos del IAASB e IFAC son marcas de IFAC, o marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en los Estados Unidos y en otros países.

Copyright © Abril 2015 por la Federación Internacional de Contadores IFAC® Todos los derechos reservados. Se requiere permiso por escrito de IFAC®. para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento salvo lo permitido por la ley. Contacto: permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-60815-327-5

Esta Norma Internacional de Auditoría "NIA 720 (Revisada) *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información* y las modificaciones de concordancia han sido traducidas al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en diciembre de 2016 y se reproducen con el permiso de IFAC. La IFAC no asume responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma. El texto aprobado es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés de NIA 720 (Revisada) *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información* y modificaciones de concordancia © 2015 por la IFAC.

CAPITULO II - PREGUNTAS PARA DISCUSIÓN PÚBLICA SOBRE LAS MODIFICACIONES DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 720 - RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA INFORMACIÓN

Se invita a todas las partes interesadas a enviar sus comentarios al CTCP sobre las preguntas abajo expuestas.

Los comentarios serán de gran ayuda para el cumplimiento del debido proceso establecido en el artículo octavo de la Ley 1314 con el fin de efectuar las recomendaciones a las autoridades de regulación que se consideran pertinentes en el proceso convergencia hacia las normas de aseguramiento y auditoría. Para este fin el CTCP requiere que se: a) respondan las preguntas tal como se plantearon; b) indiquen de manera clara los párrafos, artículos, normas y la enmienda a que hacen referencia; c) sustenten fundamentos de las recomendaciones; d) expliquen claramente las alternativas a tomar que surjan de las recomendaciones; e) en caso de que expresen algún tipo de desacuerdo, exponer claramente la problemática y las respectivas sugerencias o recomendaciones debidamente soportadas en texto Word o Excel. Se recibirán comentarios hasta el 30 de junio de 2019 a través de la dirección: lmoya@mincit.gov.co y emolina@mincit.gov.co

Al considerar los comentarios, el CTCP basará sus conclusiones en los argumentos recibidos.

Preguntas para comentarios:

- 1) ¿Considera usted que, una o más de las modificaciones contenidas en la NIA 720 - Responsabilidades del auditor con respecto a otra información , o parte de ellas, incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.
- 2) ¿Considera necesaria alguna excepción a las modificaciones de en la NIA 720 - Responsabilidades del auditor con respecto a otra información parte de los Revisores Fiscales y Contadores Públicos independientes en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

- 3) ¿Usted considera que lo establecido en la NIA 720 - Responsabilidades del auditor con respecto a otra información podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.
- 4) ¿Está de acuerdo con la recomendación del CTCP, en el sentido de que la aplicación de en la NIA 720 - Responsabilidades del auditor con respecto a otra información se realice a partir de la fecha de publicación del Decreto?

Nota: Los cambios presentados corresponden a la norma en su totalidad.