

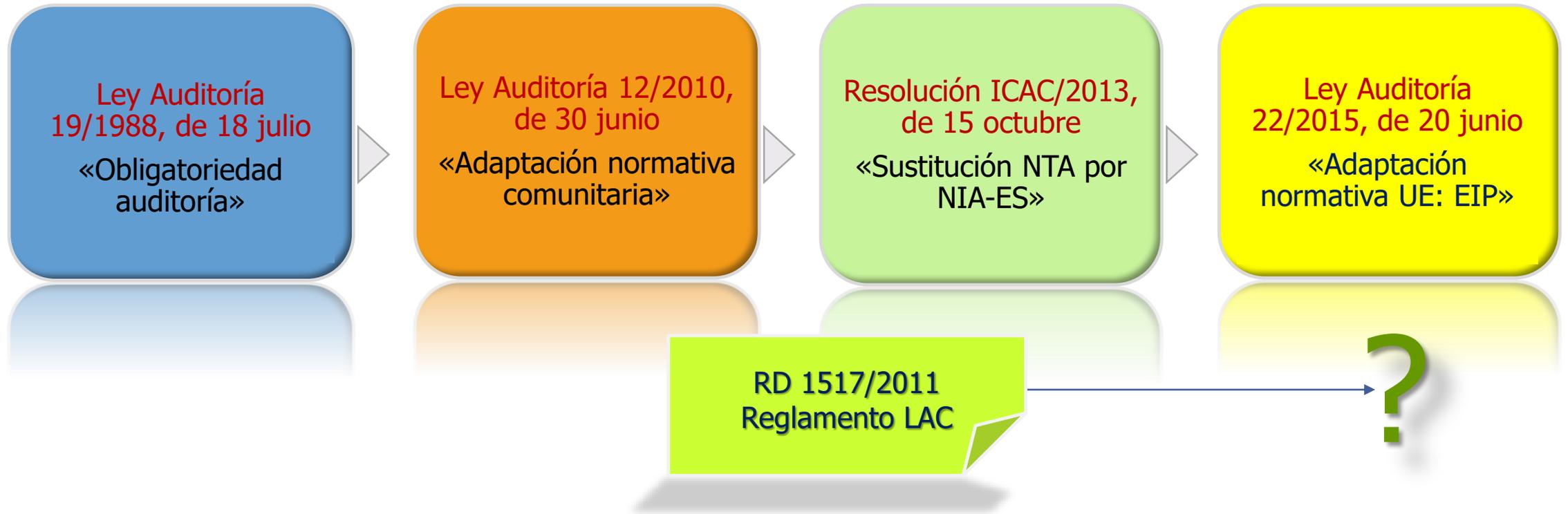
NIA-ES, serie 7

**Informes y opiniones de auditoría:
claves para su redacción**

© Prof. Dr. Salvador Sánchez

**enfoque práctico de las
normas internacionales de auditoría «NIA-ES»**

Evolución de la normativa de auditoría en España



Cuestiones problemáticas de la Ley 22/2015

- ✓ Incrementa la burocracia de los despachos de auditoría
- ✓ Genera inseguridad jurídica, al estar algunos preceptos mal enfocados técnicamente, lo que hace imposible su cumplimiento
- ✓ Régimen de independencia de difícil o imposible cumplimiento. Así, el auditor principal no podrá prestar servicios que supongan cualquier tipo de intervención en la gestión o en la toma de decisiones de las compañías, servicios de contabilidad y preparación de registros contables o de EEFF.
- ✓ En lugar de favorecer la desconcentración del mercado (objetivo señalado por la UE) dificulta el desarrollo de los pequeños y medianos auditores
- ✓ Normativa pensada por la UE para EIP; sin embargo, el legislador español ha realizado una regulación general, para todos los trabajos de auditoría realizados en España. Así, **el informe de auditoría deberá incluir una información más pormenorizada de los riesgos** a los que se enfrentan las compañías, que puedan tener efecto en sus estados financieros
- ✓ Se ha vaciado de contenido algún trabajo anteriormente encomendado al auditor, en favor del experto contable.
- ✓ Endurecimiento de los **controles de calidad de forma indirecta**: no es necesaria la firma de convenios con las corporaciones

I. DISPOSICIONES GENERALES

JEFATURA DEL ESTADO

8147 Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Disposición final decimocuarta. *Entrada en vigor.*

1. Esta Ley entrará en vigor el día 17 de junio de 2016.

No obstante lo anterior, lo previsto en los capítulos I, III y IV, secciones 1.^a a 4.^a, del título I, en relación con la realización de trabajos de auditoría de cuentas y la emisión de los informes correspondientes, será de aplicación a los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir de dicha fecha, así como a los de otros estados financieros o documentos contables correspondientes a dicho ejercicio económico.

PREÁMBULO

I

La actividad de auditoría de cuentas se caracteriza por la relevancia pública que desempeña al prestar un servicio a la entidad revisada y afectar e interesar no sólo a ésta, sino también a los terceros que mantengan o puedan mantener relaciones con la misma, habida cuenta de que todos ellos, entidad auditada y terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa la opinión de auditoría emitida. Con la finalidad de regular y establecer las garantías suficientes para que las cuentas anuales o cualquier otra información económica financiera que haya sido verificada por un tercero independiente sea aceptada con plena confianza por los terceros interesados, en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, se definió la actividad de auditoría y se establecieron, entre otras disposiciones, las condiciones que se deben cumplir para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas y poder así ejercer tal actividad, las normas que regulan su ejercicio, el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas anuales, el régimen de incompatibilidades y de responsabilidad de los auditores de cuentas, el régimen de infracciones y sanciones y la atribución al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del control de la actividad y de la potestad disciplinaria de los auditores de cuentas.

¿Qué supone la declaración de **interés público del trabajo realizado por cualquier auditor?**

- En relación con la manifestación de interés público, el profesor Eduardo García de Enterría manifiesta lo siguiente:

"... la Ley refiere a una esfera de realidad cuyos límites no aparecen bien precisados en su enunciado... La Ley no determina con exactitud los límites de esos conceptos porque se trata de conceptos que no admiten una cuantificación o determinación rigurosas, pero en todo caso es manifiesta que se está refiriendo a un supuesto de la realidad que, no obstante la indeterminación del concepto, admite ser precisado en el momento de la aplicación..."

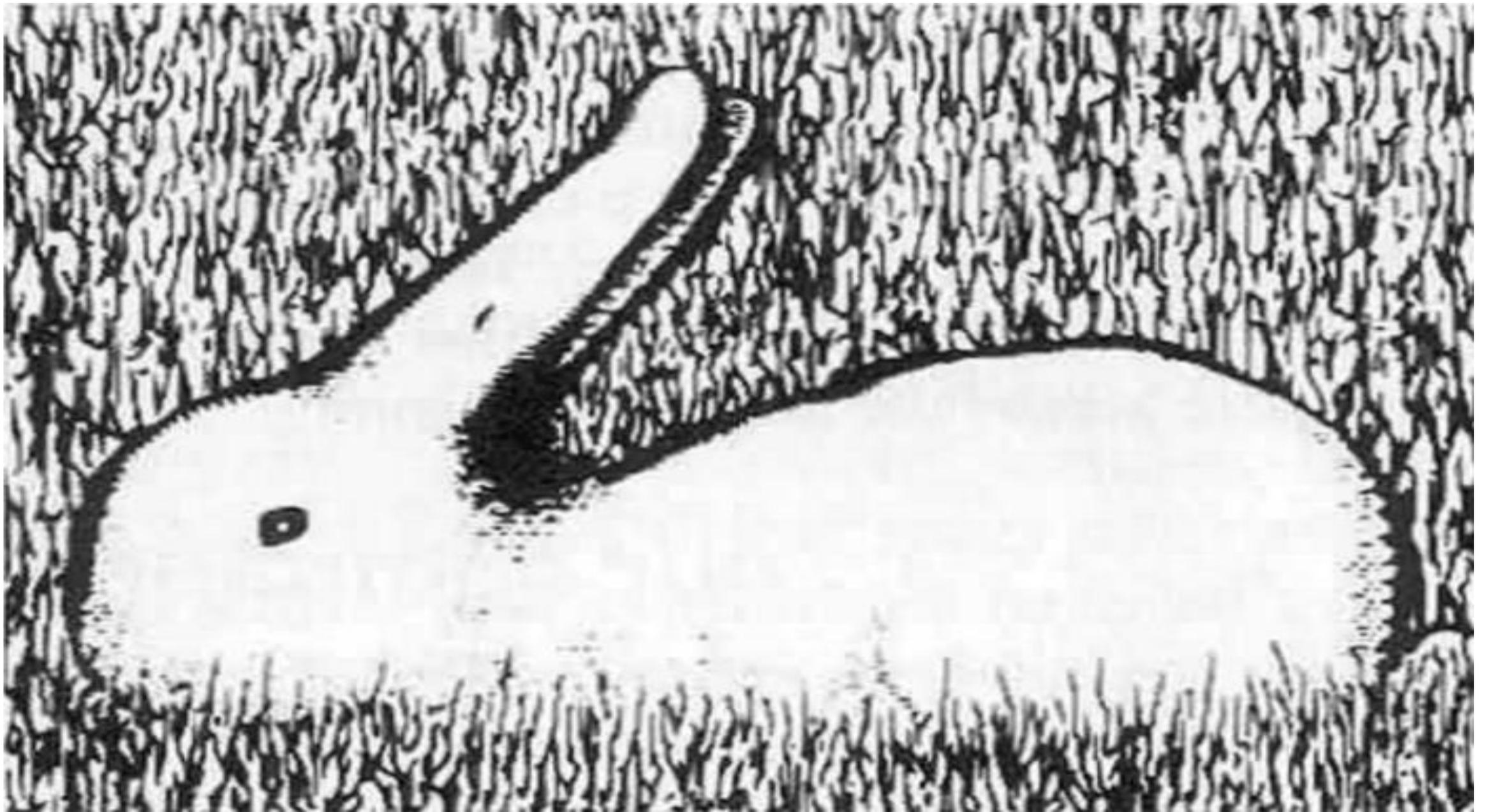
- Con esta declaración hemos de asumir que la autoridad se encuentra en una posición de clara ventaja frente al auditor: siempre va a quedar justificada la intervención de la Administración Pública en casos del ámbito privado, de forma que se puede controlar judicialmente cualquier actuación realizada por un auditor, en cualquier momento; **este último se encontrará "siempre" en una clara situación de inseguridad jurídica**

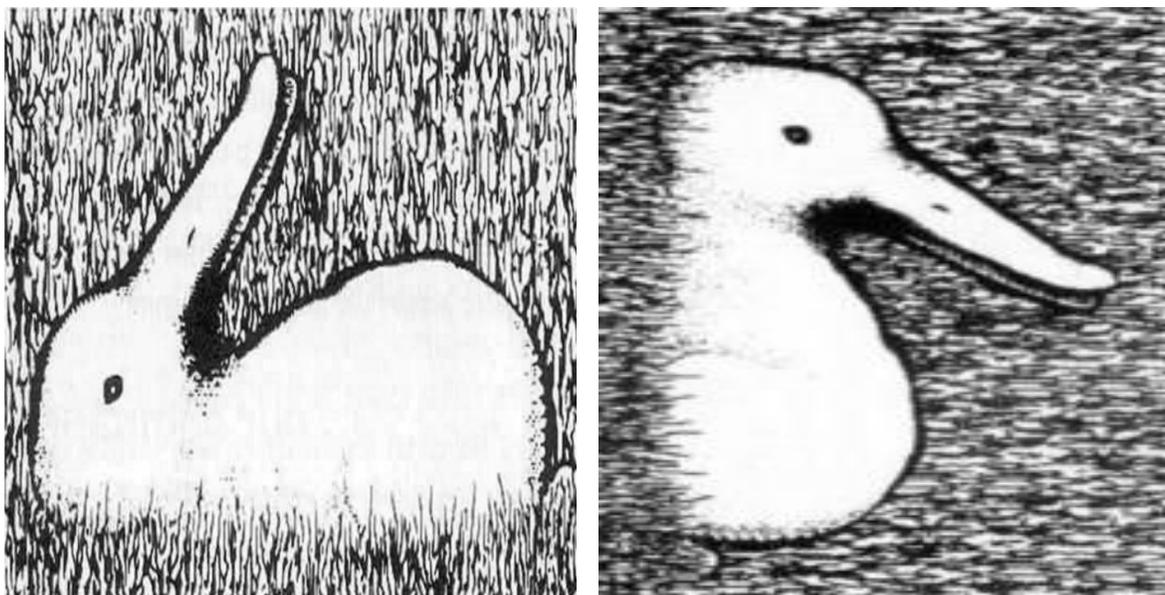
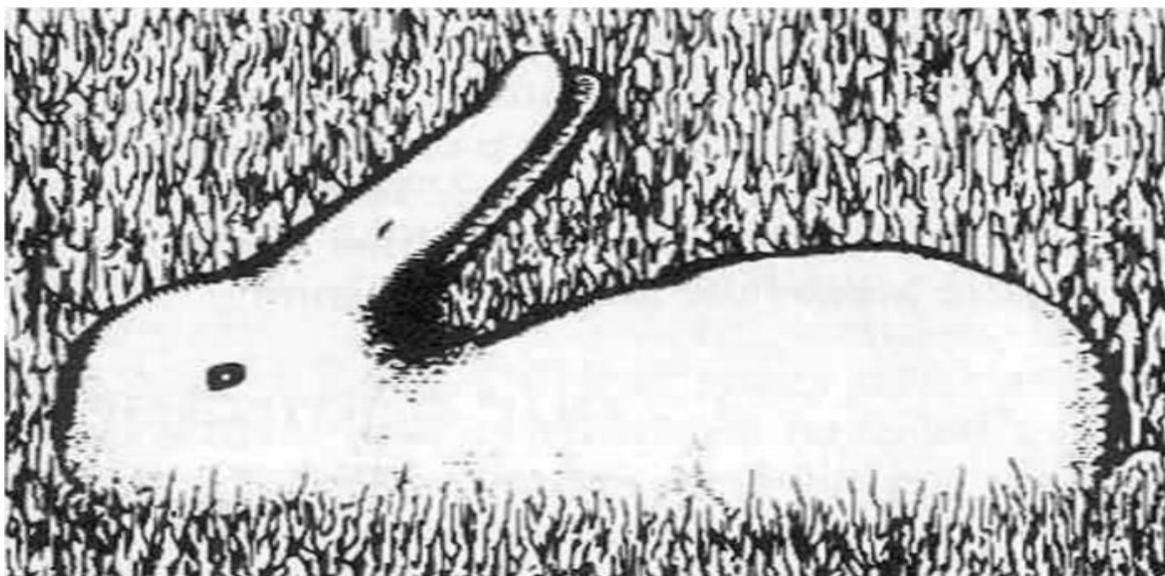
Introducción

- ❑ La existencia de una **crisis de identidad** en la actividad auditora ha generado, a su vez, una grave **crisis de confianza**, a la que el legislador no ha resultado ajeno
- ❑ Esta situación ha sido alimentada, además, por la trascendencia que han tenido ciertos escándalos financieros, consecuencia de la participación directa de los propios auditores en la “manipulación” de la información contable y su asentimiento, por acción u omisión, ante el empleo de prácticas de ocultación de información financiera, a veces ilegales

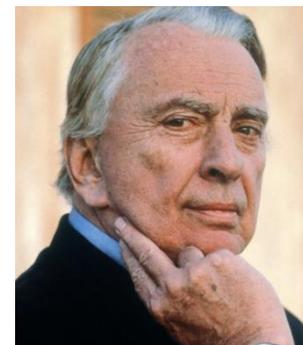
Profundo proceso reflexión sobre papel que ha de desempeñar la auditoría como mecanismo de control de la imagen fiel que las compañías proyectan al exterior, a través de sus EEFF

Endurecimiento de las medidas control: Independencia, control de calidad de los trabajos, gobierno corporativo o código de buenas prácticas





Nada es verdad,
excepto desde
un solo punto de vista.
Desde otro punto de vista,
la misma cosa
parece muy distinta.



Gore Vidal
(1925-2012)
Periodista y escritor

Reglamento UE 537/2014: requisitos específicos auditoría legal EIP

Art. 5: prohibición servicios ajenos auditoría

Servicios fiscales: impuestos, asesoramiento fiscal, asistencia inspecciones, búsqueda subvenciones, ...

Servicios jurídicos: asesoramiento, defensa intereses cliente, ...

Servicios que supongan cualquier tipo de intervención en la gestión o toma de decisiones en la entidad auditada

Servicios auditoría interna

Servicios contabilidad, preparación de los registros contables y los EEFF

Servicios vinculados financiación, estructura y distribución de capital y estrategia de inversión (excepto conformidad folletos emitidos por la entidad auditada)

Servicios relacionados con las nóminas

Promoción, suscripción o negociación de acciones

Concepción e implantación servicios control interno relacionados con la información financiera o sistemas informáticos de información financiera

Servicios recursos humanos

Servicios de valoración, incluidos los servicios de asistencia en materia de litigios

Control de costes

Art. 16.b: prohibición servicios ajenos auditoría

~~Servicios fiscales: impuestos, asesoramiento fiscal, asistencia inspecciones, búsqueda subvenciones, ...~~

Servicios jurídicos: asesoramiento, defensa intereses cliente, ...

~~Servicios que supongan cualquier tipo de intervención en la gestión o toma de decisiones en la entidad auditada~~

Servicios auditoría interna

Servicios contabilidad, preparación de los registros contables y los EEFF

~~Servicios vinculados financiación, estructura y distribución de capital y estrategia de inversión (excepto conformidad folletos emitidos por la entidad auditada)~~

~~Servicios relacionados con las nóminas~~

~~Promoción, suscripción o negociación de acciones~~

Concepción e implantación servicios control interno relacionados con la información financiera o sistemas informáticos de información financiera

~~Servicios recursos humanos~~

Servicios de valoración, incluidos los servicios de asistencia en materia de litigios

~~Control de costes~~

Servicios prohibidos para empresas auditadas que no tengan la condición de EIP (art. 16.b)

- ~~1. Servicios fiscales, salvo si su impacto en los EEFF no es significativo~~
- ~~2. Servicios que supongan intervenir en la gestión o decisiones de la auditada~~
- 3. Contabilidad**, preparación de registros contables y estados financieros
4. Relacionados con el **control interno**, gestión de riesgos o sistemas informáticos de información financiera «salvo que la auditada asuma la responsabilidad última del sistema global de CI»
- ~~5. Servicios relacionados con las nóminas~~
6. Servicios de **valoración**, salvo si su impacto en los EEFF no es significativo y se documenta en WP's
- ~~7. Servicios jurídicos~~
8. Servicios relacionados con la función de **auditoría interna** «salvo que el órgano de gestión sea el responsable último del SCI»
- ~~9. Servicios vinculados a la financiación, la estructura del capital y la estrategia de inversión, salvo cartas de conformidad con folletos emitidos~~
- ~~10. Promoción, negociación o suscripción de acciones de la auditada~~
- ~~11. Servicios de recursos humanos~~
12. Prestación de servicios de **abogacía**, salvo que se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes y versen sobre cuestiones que no tengan incidencia significativa

¿Qué son pequeñas y medianas firmas de auditoría? «PyMFA»

Sus clientes son mayoritariamente PyMEs

Utilizan fuentes externas para complementar sus recursos internos, limitados

Emplean un número limitado de profesionales

mayoritariamente PyMEs

recursos internos, limitados
para complementar sus

limitado de profesionales

Entidades de pequeña dimensión

La NIA-ES 200 (A64) habla de características cualitativas

concentración de la propiedad y la dirección:
«propietario-gerente»



una o más de las siguientes características:

Los responsables de gobierno de la entidad y los accionistas son las mismas personas: frecuentemente un reducido número, a veces una única persona -bien sea persona física u otra empresa que es la propietaria de la entidad-, siempre que el propietario reúna las características cualitativas relevantes como para poder gestionarla

- Transacciones sencillas o sin complicaciones
- Contabilidad sencilla
- Pocas líneas de negocio y reducido número de productos en cada línea de negocio
- Reducido número de controles internos
- Pocos niveles de dirección con responsabilidad sobre un amplio espectro de controles
- Poco personal, del que gran parte desempeña un amplio espectro de tareas

- ✓ Título
- ✓ Destinatario
- I. Informe sobre las cuentas anuales**
 - a) Párrafo introductorio
 - b) Responsabilidad de la dirección en relación con los EEFF
 - c) Responsabilidad del auditor
 - d) Opinión del auditor
 - e) Párrafo de énfasis
 - Incertidumbre sobre empresa en funcionamiento
 - f) Párrafo de otras cuestiones
- II. Otras responsabilidades de información**
 - a) Informe de gestión
- ✓ Firma del auditor
- ✓ Fecha del informe de auditoría
- ✓ Dirección del auditor

- ✓ Título
- ✓ Destinatario
- I. Informe sobre las cuentas anuales**
 - a) **Opinión**
 - b) **Fundamento de la opinión**
 - Descripción de las distintas salvedades, con un orden lógico
 - c) Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento (NIA-ES 570)
 - d) Párrafo de énfasis (NIA-ES 706)
 - e) **Aspectos más relevantes** / Cuestiones clave de la auditoría (NIA-ES 701) EIP
 - f) Párrafo de otras cuestiones (NIA-ES 706)
 - g) **Otra información: informe de gestión** (LAC; NIA-ES 720)
 - i. Concordancia con las CCAA
 - ii. Correcto contenido y presentación
 - h) **Responsabilidad de los administradores**
 - i) **Responsabilidades del auditor** (también puede ir con Anexo)
- II. Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios** EIP
(art. 10 RUE)
 - a) Informe adicional para la comisión de auditoría
 - b) Periodo de contratación
 - c) Servicios prestados
- ✓ Firma del auditor y **nº ROAC**
- ✓ Fecha del informe de auditoría
- ✓ Dirección del auditor o sociedad auditoría y nº ROAC Sociedad

NIA-ES 700-R: formación y emisión opinión

- ✓ 31. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias requieran por algún otro motivo que el auditor comunique las cuestiones clave de la auditoría o este decida hacerlo, aplicará la NIA 701. (Ref: Apartados A35–A38).
- ✓ Hemos de tener en cuenta que el artículo 5.1c) de la LAC requiere que en el informe de auditoría se incluya la descripción de los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales (incluidas las debidas a fraude), un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.
- ✓ A estos efectos, para entidades que no tienen la consideración de entidad de interés público, la aplicación de la NIA-ES 701, con las particularidades previstas para dichas entidades, permite dar cumplimiento a la obligación contenida en este artículo. En estos casos, **la sección "Cuestiones claves de la auditoría" será sustituida por la de "Aspectos más relevantes de la auditoría"**.

Estructura del informe «EIP»

- ✓ Título
- ✓ Destinatario

I. Informe sobre las cuentas anuales

- a) Opinión
- b) Fundamento de la opinión
 - Descripción de las distintas salvedades, con un orden lógico
- c) Incertidumbre material relacionada con empresa en funcionamiento (NIA-ES 570-R)
- d) Párrafo de énfasis (NIA-ES 706-R)
- e) **Cuestiones clave de auditoría** (NIA-ES 701)
- f) Párrafo de otras cuestiones (NIA-ES 706-R)
- g) Otra información: informe de gestión (LAC; NIA-ES 720-R)
 - i. Concordancia con las CCAA
 - ii. Correcto contenido y presentación
- h) Responsabilidad de los administradores
- i) Responsabilidades del auditor (también puede ir con Anexo)

II. Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios

(art. 10 RUE)

- a) **Informe adicional para la comisión de auditoría**
- b) **Periodo de contratación**
- c) **Servicios prestados**

- ✓ Firma del auditor y **nº ROAC**
- ✓ Fecha del informe de auditoría
- ✓ Dirección del auditor o sociedad auditoría y nº ROAC Sociedad

Estructura del informe No EIP

- ✓ Título
- ✓ Destinatario

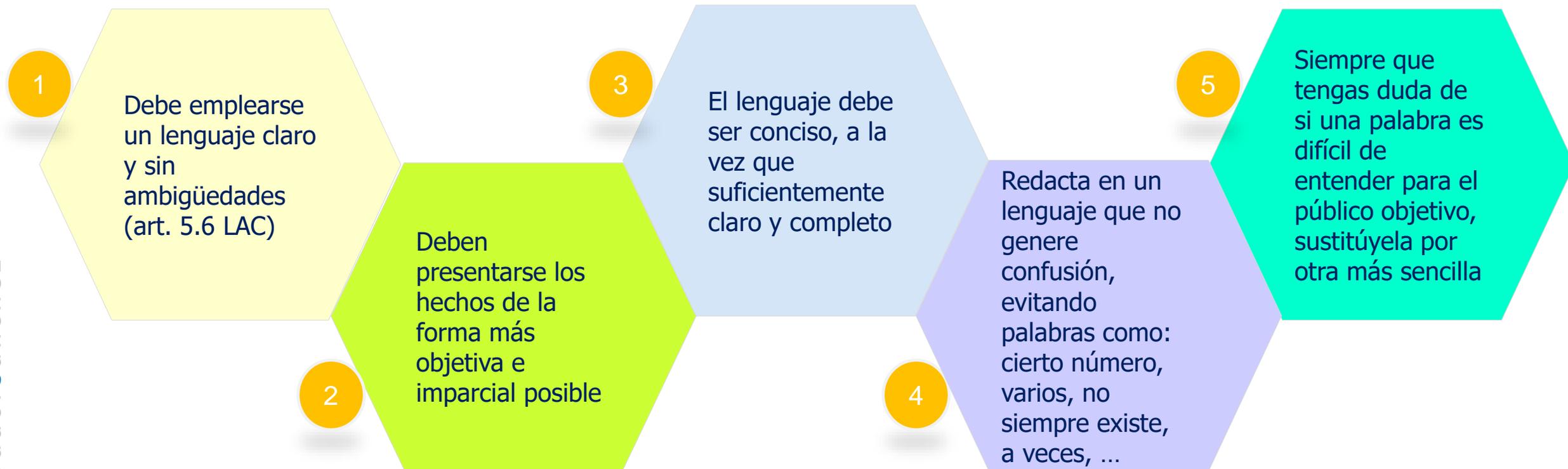
- a) Opinión
- b) Fundamento de la opinión
 - Descripción de las distintas salvedades, con un orden lógico
- c) Incertidumbre material relacionada empresa funcionamiento (NIA-ES 570-R)
- d) Párrafo de énfasis (NIA-ES 706-R)
- e) **Aspectos más relevantes de la auditoría** (NIA-ES 701)
- f) Párrafo de otras cuestiones (NIA-ES 706-R)
- g) Otra información: informe de gestión (LAC; NIA-ES 720-R)
- i. Concordancia con las CCAA
- ii. Correcto contenido y presentación
- h) Responsabilidad de los administradores
- i) Responsabilidades del auditor (también puede ir con Anexo)

- ✓ Firma del auditor y **nº ROAC**
- ✓ Fecha del informe de auditoría
- ✓ Dirección del auditor o sociedad auditoría y nº ROAC Sociedad

NIA-ES 700-R: formación y emisión opinión

A49. Una forma de aligerar el contenido del informe de auditoría puede ser incluir la información requerida por los apartados 38–39 (**responsabilidades del auditor**) de esta NIA en un **anexo** del informe de auditoría. No obstante, debido a que la descripción de las responsabilidades del auditor contiene información necesaria para conformar las expectativas de los usuarios en relación con una auditoría ejecutada de acuerdo con las NIA, se requiere que se incluya una referencia en el informe de auditoría del lugar donde se puede encontrar esa información.

Claves para la redacción del nuevo informe de auditoría



NIA 705-R: Opinión modificada

	Material y NO Generalizada	Material y GENERALIZADA
Errores MIFA	Con salvedades	Desfavorable
Falta evidencia	Con salvedades	Denegada

NIA 701:
questiones clave

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ Esta Norma trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar las cuestiones clave de la auditoría en el informe
- ❑ Su propósito es mejorar el valor comunicativo del informe, al proporcionar una mayor transparencia acerca de la auditoría que se ha realizado y las cuestiones significativas (clave), facilitándoles tanto su comprensión como el conocimiento de la entidad y las **áreas** de los estados financieros auditados en las que la **dirección aplica juicios significativos** (2)
- ❑ La **comunicación** de las cuestiones clave de la auditoría en el informe no sustituye la información que debe revelar la **dirección** en los EEFF de conformidad con el MIFA, o aquella otra que sea necesaria para lograr la imagen fiel, ni exime de expresar una opinión modificada, ni constituye una opinión separada sobre cuestiones particulares (4)

Si bien la NIA-ES 705r (29) prohíbe al auditor comunicar las cuestiones clave de auditoría cuando se deniega la opinión, en España este apartado de la NIA-ES no resulta de aplicación, por lo que **sí deberán incluirse**.
(5.1.c. LAC)

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 701

COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

NIA-ES 701

8. A efectos de las NIA, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:

Cuestiones clave de la auditoría: aquellas cuestiones que, según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del periodo actual. Las cuestiones clave de la auditoría se seleccionan entre las cuestiones comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad.

cuestiones
comunicadas a los
responsables gobierno
«NIA-ES 260-R»

«NIA-ES 260-R»
responsables gobierno

A1. La significatividad se puede describir como la importancia relativa de una cuestión, considerada en el contexto. El auditor juzga la significatividad de una cuestión en el contexto en el que se está considerando. La significatividad se puede considerar en el contexto de **factores cuantitativos y cualitativos**, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y efecto sobre la materia objeto de análisis, así como el interés expresado por los usuarios a quienes se destinan los estados financieros o las personas que los reciben. Esto requiere un análisis objetivo de los hechos y circunstancias, así como de la naturaleza y extensión de la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

NIA 701: Cuestiones Clave de Auditoría «key audit matters»/«riesgos más significativos»

□ El auditor determinará, entre las **cuestiones clave** (9):

Apartado obligatorio en España para todos los informes, de acuerdo con LAC 2015 (art. 5.c)

- a) Las **áreas** de mayor riesgo valorado de incorrección material (RIM), o los **riesgos significativos identificados (RSI)**, de conformidad con la NIA-ES 315
- b) Los juicios significativos del auditor en relación con las áreas de los estados financieros que han requerido juicios significativos de la dirección, incluyendo las estimaciones contables para las que se ha identificado un grado elevado de incertidumbre en la estimación
- c) El efecto en la auditoría de los hechos o transacciones significativos que han tenido lugar durante el período

«Identificación RIM mediante conocimiento de la entidad y su entorno»

«Identificación RIM mediante conocimiento de la entidad y su entorno»

R+S

KAM

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ De acuerdo con la Ley de Auditoría 2015, en las auditorías de empresas no consideradas como de interés público, las cuestiones clave deben ser identificadas como “**riesgos más significativos**” o “**aspectos más relevantes de la auditoría**” (5.1.c LAC)
- ❑ **La significatividad se puede describir como la importancia relativa de una cuestión, tanto en términos cuantitativos como cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y efecto sobre la materia objeto de análisis o el interés expresado por los usuarios a quienes se destinan los EEFF (A1)**

NIA 701: Aspectos más relevantes (A+R) o riesgos más significativos y cuestiones clave de auditoría (KAM)



NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 701

COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

NIA-ES 701

(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 23 de diciembre de 2016)

Determinación de las cuestiones clave de la auditoría

En el caso de auditoría de entidades no consideradas de interés público únicamente será obligatorio tener en cuenta a los efectos de este apartado las circunstancias referidas en el apartado 9.a), y los apartados concordantes correspondientes. No obstante, las circunstancias incluidas en las letras b) y c) de dicho apartado 9 podrán tenerse en cuenta voluntariamente, en cuyo caso los requerimientos de la NIA deberán aplicarse en su totalidad.

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 701

COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

NIA-ES 701

(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 23 de diciembre de 2016)

Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría

11. El auditor describirá cada cuestión clave de la auditoría, utilizando un subtítulo adecuado en una sección separada del informe de auditoría titulada “Cuestiones clave de la auditoría” o “Aspectos más relevantes de la auditoría”, en su caso.

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ El proceso de toma de decisiones del auditor para determinar las cuestiones clave de la auditoría tiene como finalidad seleccionar, de entre las comunicadas a los responsables de gobierno de la entidad, un número más reducido de cuestiones, que han sido objeto de mayor significatividad en la auditoría del **periodo actual, y no es necesario actualizar las cuestiones claves del periodo anterior** (A11)
- ❑ Para un determinado saldo contable, tipo de transacción o información a revelar, cuanto mayor sea el riesgo de incorrección material en las afirmaciones, más juicio deberá aplicarse en la planificación y aplicación de procedimientos de auditoría y en la evaluación de sus resultados

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 701

COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

NIA-ES 701

(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 23 de diciembre de 2016)

A11. A pesar de que la determinación por el auditor de las cuestiones clave de la auditoría se refiere a la auditoría de los estados financieros del periodo actual y de que esta NIA no requiere que el auditor actualice las cuestiones clave de la auditoría incluidas en el informe de auditoría del periodo anterior, puede, sin embargo, ser útil para el auditor considerar si una cuestión que ha sido cuestión clave de la auditoría en la auditoría de los estados financieros del periodo anterior sigue siendo una cuestión clave de la auditoría en la auditoría de los estados financieros del periodo actual.

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ Consideraciones relativas a la consideración de una cuestión clave (A29):
 - ✓ Importancia de la cuestión para la comprensión de los EEFF, en especial, su **materialidad**
 - ✓ **Naturaleza de la política contable relativa a la cuestión o complejidad** o subjetividad implícita en comparación con otras empresas del sector
 - ✓ Naturaleza e importancia relativa, cuantitativa o cualitativa, de las incorrecciones corregidas y de las acumuladas no corregidas debidas a fraude o error relacionadas con la cuestión, en su caso
 - ✓ Naturaleza y extensión del esfuerzo de auditoría necesario para tratar la cuestión, incluidos:
 - **Grado de habilidades o conocimientos especializados necesarios**
 - Naturaleza de las consultas a personas ajenas
 - ✓ Naturaleza y gravedad de las dificultades para la aplicación de procedimientos
 - ✓ **Gravedad de cualquier deficiencia de control identificada relacionada con la cuestión**
 - ✓ Si la cuestión implicó varias consideraciones distintas pero relacionadas (contratos I/p)

NIA-ES 315

«Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno»

Riesgos significativos y
KAM (NIA-ES 701,9)

Riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría (4.e)

Se consideran riesgos significativos aquellos relacionados con (28,29):

a)

El riesgo de fraude: tipos de transacciones, saldos de cuentas e información a revelar en los EEF

Control interno y controles relevantes

Cambios en principios y criterios contables

b)

Información financiera con alto grado de subjetividad

c)

Operaciones con empresas vinculadas

Transacciones significativas

Complejidad de las transacciones

Transacciones significativas realizadas fuera del curso normal de los negocios

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ La NIA-ES 260 (revisada) requiere que el auditor se comunice con los responsables del gobierno de la entidad acerca de los riesgos significativos identificados por el auditor.
- ❑ Las áreas en las que la dirección aplica **juicios significativos**, aquellas en las que se recogen **transacciones significativas inusuales** (A20), o aquellas en las que se identifican **riesgos de fraude por elusión de los controles** (A21), a menudo se pueden identificar como áreas de riesgos significativos, las cuales requieren una atención significativa
- ❑ La NIA-ES 315 (revisada) indica que la revisión de la valoración del riesgo puede variar en el transcurso de la auditoría (dinámica) a medida que se obtiene evidencia adicional, por lo que será necesaria una reevaluación de los procedimientos de auditoría planificados (A22)

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- El auditor describirá cada cuestión clave, utilizando un subtítulo adecuado en la sección separada dentro del informe, titulada “aspectos más relevantes de la auditoría” o “riesgos más significativos”, si no se incluyen voluntariamente (es obligatorio para las EIP) las cuestiones contempladas en los puntos b) –juicios del auditor en aquellas áreas que han requerido juicios de la dirección, incluyendo estimaciones- y c) –hechos o transacciones significativos producidos durante el ejercicio- del punto 9
- La descripción de las KAM no suple la expresión de una opinión modificada, por lo que **la incorporación de una salvedad exime de la obligación de recoger esta circunstancia dentro del apartado “riesgos más significativos”** (12), si bien deberá incluir en esta sección una referencia a la sección “*Fundamento de la opinión con salvedades o desfavorable*” o a la sección “*Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*”(15.b), A7)

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- Una cuestión que da lugar a una opinión modificada, de conformidad con la NIA 705-R o una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, de conformidad con la NIA 570-R, son, por su propia naturaleza, cuestiones clave de la auditoría. Sin embargo, en tales circunstancias, estas cuestiones clave no se describirán en la sección "*Cuestiones clave de la auditoría*" del informe de auditoría, incluyéndose una referencia a la sección "*Fundamento de la opinión ... - modificada-*" o a la sección "*Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*"

- Si el auditor determina que no existen cuestiones clave, incluirá una afirmación en este sentido en esta sección del informe (16)

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

□ Documentación (18):

- ✓ Las cuestiones clave que han requerido una atención significativa del auditor y el fundamento para determinar por parte del auditor si es una cuestión clave de la auditoría;
- ✓ En su caso, el fundamento para determinar que no existen cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en el informe de auditoría o que las únicas cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar son las cuestiones que justifican la opinión modificada
- ✓ En su caso, **el fundamento del auditor para determinar que una cuestión que es una cuestión clave de la auditoría no se comunique en el informe de auditoría**

Cuestiones clave de auditoría: aspectos a considerar para su incorporación en la opinión

1. ¿Por qué es una cuestión clave o de riesgo?

2. ¿Cómo se ha abordado este riesgo a lo largo del trabajo?

3. Referencia de esta cuestión a las CCAA y/o a las Notas

¡Recordemos!

El art. 5.6. de la LAC establece la necesidad de emitir un informe de auditoría en un lenguaje "*claro y sin ambigüedades*"

¿Quiénes son los responsables de gobierno de la entidad? «A1»

Personas con responsabilidad en la supervisión de la dirección de la entidad

- ✓ Propietario-Gerente
- ✓ Órgano de dirección efectiva de la entidad

Personas con obligaciones en la rendición de cuentas

- ✓ Consejo de Administración
- ✓ Consejo de supervisión
- ✓ Comité de auditoría

NIA-ES 260 R: Comunicación responsables gobierno entidad



NIA-ES 260 R:

Comunicación responsables gobierno entidad

- ❑ El auditor deberá comunicar por escrito a los encargados de gobierno los hallazgos significativos identificados **si, a juicio profesional del auditor, la comunicación verbal no resulta adecuada**
- ❑ Las comunicaciones escritas no precisan incluir todos los asuntos que surgieron durante el curso de la auditoría
- ❑ La carta de manifestaciones también puede resultar apropiada como medio de comunicación con los RGE, si bien los A+R no deben ir en la carta de manifestaciones (debe comunicarse con anterioridad)

La carta de encargo, o la carta de actualización a la carta de encargo (muy recomendable) puede ser una forma muy apropiada de comunicarse con los responsables de gobierno de la entidad al inicio del trabajo

Puede ser apropiado comunicar una dificultad importante que se haya encontrado durante la auditoría, tan pronto como sea factible, si los encargados de gobierno de la entidad pueden ayudar al auditor a superar las dificultades

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ De acuerdo con la Ley 22/2015, de Auditoría, en las auditorías de empresas no consideradas como de interés público, las cuestiones clave deben ser identificadas como “**Riesgos más significativos**” (5.1.c LAC)
- ❑ La significatividad se puede describir como la importancia relativa de una cuestión, tanto en términos cuantitativos como cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y efecto sobre la materia objeto de análisis, interés expresado por los usuarios a quienes se destinan los EEFF (A1)
- ❑ La NIA 705 prohíbe al auditor comunicar las cuestiones clave, dentro de este apartado del informe, cuando se deniega la opinión, con carácter general (5)

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ El proceso de toma de decisiones del auditor para determinar las cuestiones clave de la auditoría tiene como finalidad seleccionar, de entre las comunicadas a los responsables de gobierno de la entidad, un número más reducido de cuestiones, que han sido objeto de mayor significatividad en la auditoría del **periodo actual, y no es necesario actualizar las cuestiones claves del periodo anterior** (A11)
- ❑ Para un determinado saldo contable, tipo de transacción o información a revelar, cuanto mayor sea el riesgo de incorrección material en las afirmaciones, más juicio deberá aplicarse en la planificación y aplicación de procedimientos de auditoría y en la evaluación de sus resultados

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ La NIA 260 (revisada) requiere que el auditor se comunice con los responsables del gobierno de la entidad acerca de los riesgos significativos identificados por el auditor
- ❑ Las áreas en las que la dirección aplica juicios significativos, aquellas en las que se recogen transacciones significativas inusuales (A20), o aquellas en las que se identifican riesgos de fraude por elusión de los controles (A21), a menudo se pueden identificar como áreas de riesgos significativos, las cuales requieren una atención significativa
- ❑ La NIA 315 (revisada) indica que la revisión de la valoración del riesgo puede variar en el transcurso de la auditoría (dinámica) a medida que se obtiene evidencia adicional, por lo que será necesaria una **reevaluación de los procedimientos de auditoría planificados (A22)**

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

❑ Consideraciones relativas a la consideración de una cuestión clave (A29):

- ✓ Importancia de la cuestión para la comprensión de los EEFF, en especial, su materialidad
- ✓ Naturaleza de la política contable relativa a la cuestión o complejidad o subjetividad implícita en comparación con otras empresas del sector
- ✓ Naturaleza e importancia relativa, cuantitativa o cualitativa, de las incorrecciones corregidas y de las acumuladas no corregidas debidas a fraude o error relacionadas con la cuestión, en su caso
- ✓ Naturaleza y extensión del esfuerzo de auditoría necesario para tratar la cuestión, incluidos:
 - Grado de habilidades o conocimientos especializados necesarios
 - Naturaleza de las consultas a personas ajenas
- ✓ Naturaleza y gravedad de las dificultades para la aplicación de procedimientos
- ✓ Gravedad de cualquier deficiencia de control identificada relacionada con la cuestión
- ✓ Si la cuestión implicó varias consideraciones distintas pero relacionadas (contratos I/p)

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- El auditor describirá cada cuestión clave, utilizando un subtítulo adecuado en la sección separada dentro del informe, titulada “aspectos más relevantes de la auditoría” o “riesgos más significativos”, si no se incluyen voluntariamente (es obligatorio para las EIP) las cuestiones contempladas en los puntos b) –juicios del auditor en aquellas áreas que han requerido juicios de la dirección, incluyendo estimaciones- y c) –hechos o transacciones significativos producidos durante el ejercicio- del punto 9
- La descripción de las KAM no suple la expresión de una opinión modificada, por lo que **la incorporación de una salvedad exime de la obligación de recoger esta circunstancia dentro del apartado “riesgos más significativos”** (12), si bien deberá incluir en esta sección una referencia a la sección “*Fundamento de la opinión con salvedades o desfavorable*” o a la sección “*Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*”(15.b), A7)

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

- ❑ Una cuestión que da lugar a una opinión modificada, de conformidad con la NIA 705-R o una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, de conformidad con la NIA 570-R, son, por su propia naturaleza, cuestiones clave de la auditoría. Sin embargo, en tales circunstancias, estas cuestiones clave no se describirán en la sección "*Cuestiones clave de la auditoría*" del informe de auditoría, incluyéndose una referencia a la sección "*Fundamento de la opinión ... - modificada-*" o a la sección "*Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*"
- ❑ Si el auditor determina que no existen cuestiones clave, incluirá una afirmación en este sentido en esta sección del informe (16)

COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA EN EL
INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

NIA-ES 701

- A31. Situar la sección separada “Cuestiones clave de la auditoría” muy cerca de la opinión del auditor puede proporcionar relevancia a esa información y reconocer el valor que atribuyen los usuarios a quienes se destinan los estados financieros a la información específica del encargo.
- A32. El orden de presentación de las cuestiones individuales en la sección “Cuestiones clave de la auditoría” es una cuestión de juicio profesional. Por ejemplo, esa información se puede organizar por orden de importancia relativa, sobre la base del juicio del auditor, o puede corresponder al modo en que se revelan las cuestiones en los estados financieros. El requerimiento del apartado 11 de incluir subtítulos tiene como finalidad diferenciar mejor las cuestiones.
- A33. Cuando se presenta información financiera comparativa, la introducción de la sección “Cuestiones clave de la auditoría” se debe redactar para llamar la atención sobre el hecho de que las cuestiones clave de la auditoría descritas sólo se refieren a la auditoría de los estados financieros del periodo actual, y puede incluir una referencia al periodo específico cubierto por esos estados financieros (por ejemplo, "correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20X1").

NIA 701: Cuestiones Clave Auditoría (KAM) «key audit matters»

□ Documentación (18):

- ✓ Las cuestiones clave que han requerido una atención significativa del auditor y el fundamento para determinar por parte del auditor si es una cuestión clave de la auditoría;
- ✓ En su caso, el fundamento para determinar que no existen cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en el informe de auditoría o que las únicas cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar son las cuestiones que justifican la opinión modificada
- ✓ En su caso, **el fundamento del auditor para determinar que una cuestión que es una cuestión clave de la auditoría no se comunique en el informe de auditoría**

Cuestiones clave de auditoría: aspectos a considerar para su incorporación en la opinión

1. ¿Por qué es una cuestión clave o de riesgo?

2. ¿Cómo se ha abordado este riesgo a lo largo del trabajo?

3. Referencia de esta cuestión a las CCAA y/o a las Notas

¡Recordemos!

El art. 5.6. de la LAC establece la necesidad de emitir un informe de auditoría en un lenguaje "*claro y sin ambigüedades*"

Cuestiones a incluir en el informe de auditoría

Proceso previo y, frecuentemente, "subjetivo" de selección de factores



- ❑ El art. 5.6. de la LAC establece la necesidad de emitir un informe de auditoría en un lenguaje "*claro y sin ambigüedades*"

¿Cuestiones clave de auditoría cuando existe una salvedad por este asunto?

- ❑ La salvedad, por su propia naturaleza, es una KAM, si bien esta va a ser tratada en el informe en el apartado específico de salvedades:
 - ✓ *“Fundamento de la opinión con salvedades”*
- ❑ Una cuestión material que de lugar a una incertidumbre por empresa en funcionamiento también es, por definición, una KAM. La misma va a ser tratada también en un párrafo específico *“ad hoc”* en el informe:
 - ✓ *“Incertidumbre material relacionada con la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento”*
- ❑ En el epígrafe de cuestiones clave de auditoría sólo se describirán aquellas que no afecten a la opinión, ni aparezcan descritas en párrafos específicos del informe, para que no aparezcan dos veces detalladas:
 - ✓ *“Además de la/s cuestión/es descrita/s en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”, y la cuestión descrita en la sección “Incertidumbre material relacionada con la capacidad de la entidad para continuar como 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”*

Cuestiones clave de auditoría: aspectos a considerar para su incorporación en la opinión

1. ¿Por qué es una cuestión clave o de riesgo?

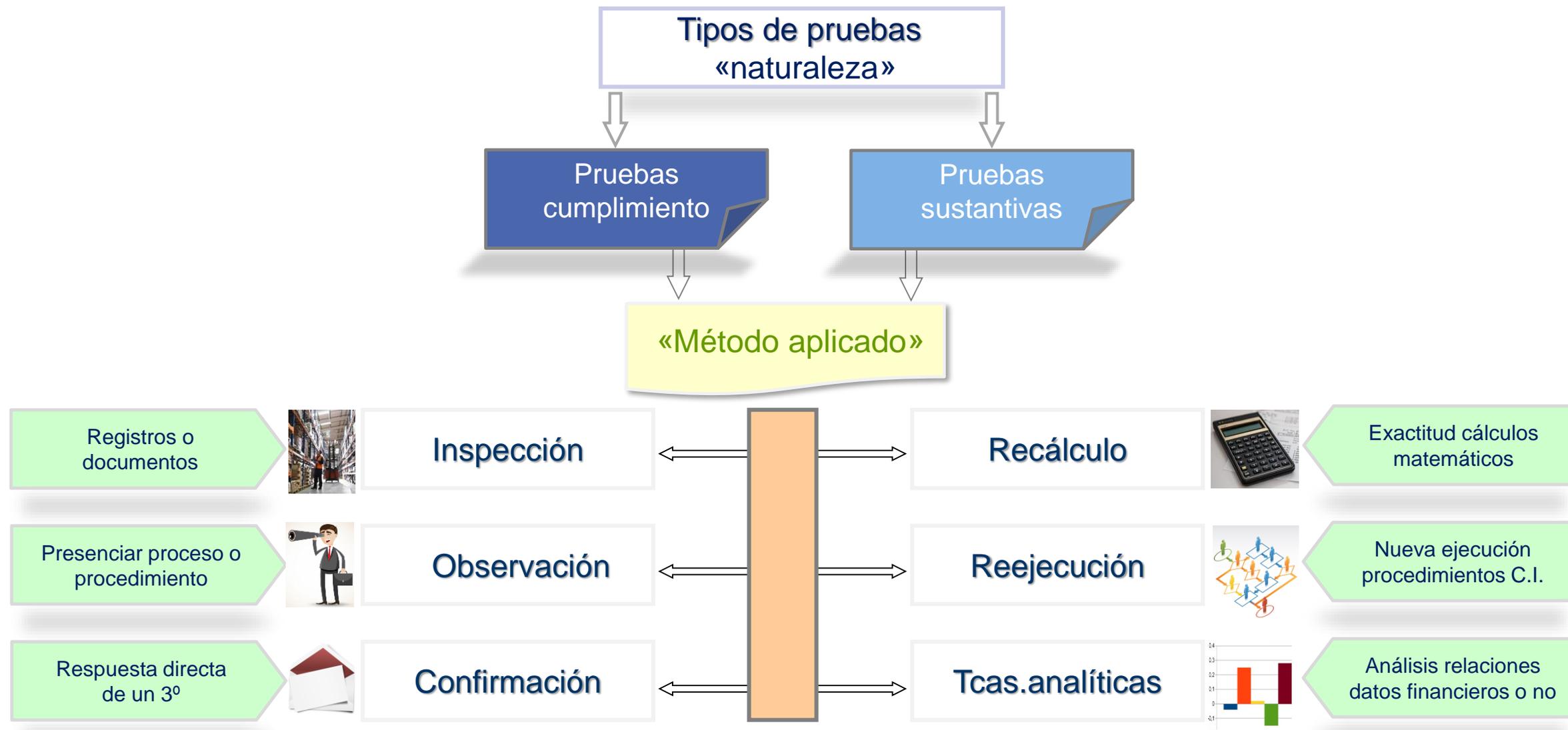
2. ¿Cómo se ha abordado este riesgo a lo largo del trabajo?

3. Referencia de esta cuestión a las CCAA y/o a las Notas

¡Recordemos!

El art. 5.6. de la LAC establece la necesidad de emitir un informe de auditoría en un lenguaje "*claro y sin ambigüedades*"

NIA-ES 500: evidencia en auditoria



Procedimiento de evaluación y valoración del riesgo



<i>Afirmación</i>	<i>Descripción</i>			
1. Existencia	- Los activos, pasivos y el patrimonio neto son reales a una fecha dada		✓	
2. Ocurrencia/Acaecimiento	- Las transacciones y hechos registrados han tenido lugar y corresponden a la entidad; - Otras cuestiones reveladas han ocurrido y corresponden a la entidad	✓	✓	✓
3. Integridad	- Han sido registrados contablemente todos los hechos, transacciones (ingresos y gastos), activos, pasivos e instrumentos de patrimonio que debían registrarse; - Se ha incluido en los estados financieros toda la información a revelar que tenía que incluirse (información mínima y suficiente)	✓	✓	✓
4. Derechos y obligaciones	- La entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad		✓	✓
5. Exactitud	- Las cantidades y datos relativos a las transacciones y hechos se han registrado adecuadamente y se muestran fielmente	✓	✓	✓
6. Clasificación	- Las transacciones y los hechos se han registrado en las cuentas apropiadas; - La información financiera se presenta adecuadamente, de acuerdo con MIFA.	✓	✓	✓
7. Corte de operaciones	- Las transacciones y los hechos se han registrado en el periodo correcto	✓		
8. Comprensibilidad	- La información financiera se describe adecuadamente; - La información a revelar se expresa con claridad			✓
9. Valoración e imputación	- Los activos, pasivos y el patrimonio neto figuran en los estados financieros por importes apropiados; - Cualquier ajuste de valoración o imputación resultante ha sido adecuadamente registrado		✓	✓



Afirmaciones (NIA-ES 315;A111)

Transacciones y hechos periodo

Saldos al cierre del ejercicio

Presentación e información revelar

1. Existencia

2. Ocurrencia/acaecimiento

3. Integridad

4. Derechos y obligaciones

5. Exactitud

6. Clasificación

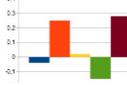
7. Corte operaciones

8. Comprensibilidad

9. Valoración e imputación

		✓	
✓	✓	✓	✓
✓	✓	✓	✓
	✓	✓	✓
✓	✓	✓	✓
✓	✓	✓	✓
✓		✓	✓
		✓	✓

Afirmaciones a comprobar y métodos de obtención de evidencia

	Existencia	Dº/Obligac.	Acaecimien.	Integridad	Valoración	Medición	Pres./Desgl.
 Inspección							
 - Física de activos	✓		✓				
 - Documentos		✓	✓		✓	✓	
 - Registros contables/extracont.	?			✓			✓
 Observación (proceso)				✓		✓	✓
 Confirmaciones		✓	?		✓	✓	✓
 Recálculo (aritmético)				✓	✓	✓	✓
 Reejecución (c.i.)	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
 Técnicas analíticas				✓	✓	✓	

Los 5 componentes del control interno



Fuente: IFAC (2010). Guía uso NIA en auditorías de PyME, pág. 66. Elaboración propia

Matriz Riesgos

	Riesgo Inher.	Riesgo fraude	Riesgo control	KAM	Descripción riesgo	Efecto negativo	Efecto afirmaciones			Controles Relev.Audit.	Respuesta gral. riesgo		Respuesta audit.				
							Ex.	Oc.	In.		Va.	PyD	Ex.	In.	>p.	>a.	PC
PyG																	
I.N.C.N.	1	1	2		No seguimiento	Ventas no reg.			√		Albaranes		√	√	1	2	3
Gastos explotación																	
Financ. Propia																	
Capital y Rvas.	1	1	1		-	-										1	1
Subvenciones capital																	
Financ. Ajena																	
Préstamos bancarios	1	1	2		Confirming	Corte operac.			√	√	Control financ.	√		√		2	2
Arrendamiento financ.																	
Inversión																	
Inmovilizac. materiales	1	2	1		Asiento anua Propiedad inmuebles	Uniformidad Activ.element			√		√	Cuadro amort. Notas simples		√		2	1 2
Existencias	1	3	3	√	No inventarios	Integridad	√	√	√		√	Almacén	√	√	√	2	2 1

©Prof. Dr. Salvador Sánchez

NIA 706 R:
párrafos énfasis

PÁRRAFOS DE ÉNFASIS Y PÁRRAFOS SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME DE
AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

NIA-ES 706 (REVISADA)

*(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y
Auditoría de Cuentas, de 23 de diciembre de 2016)*

Definiciones

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

- a) **Párrafo de énfasis:** un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.
- b) **Párrafo sobre otras cuestiones:** un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 706

PÁRRAFOS DE ÉNFASIS Y PÁRRAFOS SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

(NIA-ES 706)

*(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría
de Cuentas, de 15 de octubre de 2013)*

7. Cuando el auditor incluya un párrafo de énfasis en el informe de auditoría:
- (a) lo insertará inmediatamente después del párrafo de opinión;
 - (b) utilizará el título “Párrafo de énfasis” u otro título apropiado;
 - (c) incluirá en el párrafo una clara referencia a la cuestión que se resalta y a la ubicación en los estados financieros de la correspondiente información en la que se describe detalladamente dicha cuestión; e
 - (d) indicará que el auditor no expresa una opinión modificada en relación con la cuestión que se resalta.

Eliminado en la NIA-ES
706-R, apartado 9

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

12. Si el auditor prevé incluir un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría, esta previsión y la redacción de dicho párrafo será objeto de comunicación con los responsables del gobierno de la entidad. (Ref: Apartado A18)



¡No tiene por qué ser escrita!

- El auditor utilizará este apartado para recoger aquellos aspectos, contenidos en la memoria que, a su juicio, resulten de especial interés destacar (enfaticar), si bien deberá señalarse que la opinión no se modifica por esta cuestión.
 - La ubicación de un párrafo de énfasis o de un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría, antes o después de las KAM (o A+R en su defecto) depende de la naturaleza de la información que se va a comunicar, y del juicio del auditor sobre la significatividad que esta información tenga para los usuarios en relación con los otros elementos sobre los que se debe informar... (NIA 706-R; A16)
- Resulta obligatorio la incorporación de un párrafo de énfasis (o un párrafo sobre otras cuestiones), en el caso que se **modifiquen los estados financieros (reformulación) con posterioridad a su publicación y a la emisión del informe de auditoría sobre los mismos**, debiendo hacerse referencia a la nota de la memoria donde se recogen las razones de esta modificación (NIA 560; 16)
- Circunstancias que puede considerarse oportuno incluir un párrafo de énfasis:
 - Incertidumbre relacionada con resultados futuros de riesgos o litigios
 - Correcciones de cifras comparativas de ejercicios anteriores, por haberse puesto de manifiesto errores que afectaban a las CCAA
 - Hechos posteriores al cierre de especial relevancia
- Para mejorar la interpretación del contenido del párrafo de énfasis, el auditor puede añadir una aclaración (contexto) al párrafo de énfasis: p.e. "*Párrafo de énfasis - Hecho posterior al cierre*" (NIA 706-R; A16)

- Será obligatorio para los casos que en ejercicios anteriores la empresa no se auditó (NIA 710.14)
 - Si la empresa estaba obligada a auditarse y no se auditó, debería indicarse de forma expresa esta circunstancia
-
- Para el caso de que la opinión de auditoría del ejercicio anterior difiriese de la que previamente se expresó, por haberse resuelto salvedades en este ejercicio ya identificadas en la opinión de auditoría del ejercicio anterior, y, en consecuencia, la opinión respecto a las cuentas anuales comparativas difiere de la emitida en el ejercicio anterior, será obligatorio la incorporación de un párrafo de otras cuestiones poniendo de manifiesto esta circunstancia (NIA 710.16)
-
- Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor, además de expresar una opinión sobre los estados financieros del periodo actual, el auditor indicará en un párrafo sobre otras cuestiones:
 - que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor;
 - el tipo de opinión expresada por el auditor predecesor y, si se trató de una opinión modificada, las razones que motivaron dicha opinión; y
 - la fecha de dicho informe,salvo que el informe de auditoría del auditor predecesor sobre los estados financieros del periodo anterior se emita de nuevo con los estados financieros (NIA 710.17)
-
- Si el auditor no ha podido renunciar al encargo, a pesar de la imposibilidad de obtención de evidencia generalizada, por la existencia de una limitación impuesta por la dirección, el auditor puede incluir un párrafo sobre otras cuestiones (NIA 706. A5)
-
- Otras circunstancias que pueden considerarse para incluir un párrafo de énfasis:
 - Si bien esta circunstancia no afecta a las cifras o datos contenidos en las cuentas anuales, llamamos la atención sobre el hecho de que la Sociedad no ha depositado en el Registro Mercantil las cuentas anuales correspondientes al ejercicio X₁.

Estructura y contenido de los nuevos informes de auditoría

*para los ejercicios iniciados
a partir del 17 de junio de 2016*

Estructura del informe EIP

- ✓ Título
- ✓ Destinatario

I. Informe sobre las cuentas anuales

- Opinión
- Fundamento de la opinión
 - Descripción de las distintas salvedades, con un orden lógico
- Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento (NIA-ES 570)
- Párrafo de énfasis (NIA-ES 706)
- Cuestiones clave de auditoría (NIA-ES 701)
- Párrafo de otras cuestiones (NIA-ES 706)
- Otra información: informe de gestión (LAC; NIA-ES 720)
 - Concordancia con las CCAA
 - Correcto contenido y presentación
- Responsabilidad de los administradores
- Responsabilidades del auditor (también puede ir con Anexo)

II. Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios

(art. 10 RUE)

- Informe adicional para la comisión de auditoría
- Periodo de contratación
- Servicios prestados

- ✓ Firma del auditor y nº ROAC
- ✓ Fecha del informe de auditoría
- ✓ Dirección del auditor o sociedad auditoría y nº ROAC Sociedad

Estructura del informe No EIP

- ✓ Título
- ✓ Destinatario

- Opinión
- Fundamento de la opinión
 - Descripción de las distintas salvedades, con un orden lógico
- Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento (NIA-ES 570)
- Párrafo de énfasis (NIA-ES 706)
- Aspectos más relevantes de la auditoría (NIA-ES 701)
- Párrafo de otras cuestiones (NIA-ES 706)
- Otra información: informe de gestión (LAC; NIA-ES 720)
 - Concordancia con las CCAA
 - Correcto contenido y presentación
- Responsabilidad de los administradores
- Responsabilidades del auditor (también puede ir con Anexo)

- ✓ Firma del auditor y nº ROAC
- ✓ Fecha del informe de auditoría
- ✓ Dirección del auditor o sociedad auditoría y nº ROAC Sociedad



Audidores

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

CIRCULAR

11 de febrero de 2015

Circular ES02/2015

Asunto: Modelos de informes de auditoría independiente adaptados a las NIA-ES

Extensión: Miembros ejercientes del Instituto.

Fecha: 11 de febrero de 2015

En este sentido, y con el fin de que los modelos adjuntos pudieran servir de base al auditor que tenga que realizar una adaptación ante una situación adicional a las expresamente contempladas en el presente documento, a continuación se indican los criterios básicos que se han seguido en su elaboración:

a) Solo existe un apartado (párrafo en términos de la NIA-ES 705) de “**Fundamento de la opinión...**” en el que se incluirán la totalidad de las salvedades detectadas en el transcurso del trabajo de auditoría.

b) Las distintas salvedades identificadas deben ser redactadas con claridad dentro del citado apartado sin que, como criterio general, se proceda a numeración de las mismas.

La decisión de incluir las salvedades en uno o varios párrafos dependerá de las circunstancias concretas del caso y del juicio profesional que aplica el auditor en su evaluación de la forma que considere más apropiada para comunicar con claridad el resultado del trabajo realizado en cada caso concreto.

c) En el caso de opinión con salvedades de distinta naturaleza se recomienda empezar por las salvedades que se derivan de incorrecciones en las cuentas anuales y posteriormente incluir aquellas derivadas de la existencia de limitaciones al alcance. En todo caso el orden de presentación debe ser congruente con el orden de la conclusión incluida en el párrafo de opinión (...excepto por los efectos y posibles efectos de los hechos....).

d) El párrafo de opinión incluirá referencias en singular o plural a la existencia de una o varias salvedades en función de las circunstancias concretas del caso de que se trate.

e) En el caso de opinión denegada por existencia de limitación(es) al alcance el párrafo de conclusión estandarizado no se verá modificado por el hecho de que también existan salvedades por incorrecciones materiales de las que se informe en el “**Fundamento de la opinión...**”. En estas circunstancias, el orden de las salvedades se invertirá respecto al indicado en el apartado c) anterior con el fin de incluir en primer lugar las salvedades que dan lugar al tipo de opinión denegada por tener estas mayor peso en la conclusión global.