

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 710
INFORMACIÓN COMPARATIVA: CIFRAS CORRESPONDIENTES A PERIODOS
ANTERIORES Y ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS

(NIA-ES 710 adaptada al Sector Público Español,
 NIA-ES-SP 1710, aprobada mediante Resolución de la Intervención General de la
 Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019)

CONTENIDO

	<u>Apartado</u>
Introducción	
Alcance de esta NIA-ES-SP.....	1
Naturaleza de la información comparativa.....	2-3
Fecha de entrada en vigor.....	4
Objetivos	5
Definiciones	6
Requerimientos	
Procedimientos de auditoría.....	7-9
Informe de auditoría.....	10-19
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Procedimientos de auditoría.....	A1
Informe de auditoría.....	A2-A11
Anexo: Ejemplos de informes de auditoría	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA-ES-SP) 1710, “Información comparativa- cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos”, debe interpretarse conjuntamente con la NIA – ES-SP 1200, “Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación al Sector Público Español”.

“Las Normas NIA-ES-SP, resultado de la adaptación al Sector Público Español de las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES), se realizan en el marco del contrato suscrito entre IFAC y el ICAC (número de referencia ES-ICAC-WR-NOA-2015) y se publican con el conocimiento de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Las Normas “NIA-ES” y “NCCI” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicada por la IFAC en inglés en abril de 2009. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Contabilidad y auditoría de Cuentas (ICAC) y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en www.ifac.org o escribiendo a permissions@ifac.org.”

Introducción

Alcance de esta NIA-ES-SP

1. Esta Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con la información comparativa en una auditoría de estados financieros. Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor o no fueron auditados, los requerimientos y las orientaciones de la NIA –ES-SP 1510 R¹ con respecto a los saldos de apertura también son de aplicación.

Naturaleza de la información comparativa

2. La naturaleza de la información comparativa que se presenta en los estados financieros de una entidad depende de los requerimientos del marco de información financiera aplicable. Existen dos enfoques generales diferentes de las responsabilidades del auditor de dar cuenta de dicha información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos. El enfoque que debe adoptarse a menudo viene establecido por las disposiciones legales o reglamentarias, pero también puede especificarse en los términos del trabajo.
3. Las diferencias esenciales entre dichos enfoques en el informe de auditoría son las siguientes:
 - (a) en el caso de cifras correspondientes a periodos anteriores, la opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere únicamente al periodo actual; mientras que
 - (b) en el caso de estados financieros comparativos, la opinión del auditor se refiere a cada periodo para el que se presentan estados financieros.

Esta NIA-ES-SP trata de forma separada de los requerimientos que debe cumplir el informe de auditoría en relación con cada enfoque.

Fecha de entrada en vigor

4. *Apartado suprimido.*

Objetivos

5. Los objetivos del auditor son:
 - (a) obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si la información comparativa incluida en los estados financieros se presenta, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera aplicable relativos a la información comparativa; y
 - (b) emitir un informe de conformidad con las responsabilidades del auditor.

Definiciones

6. A efectos de las NIA-ES-SP, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Información comparativa: importes e información a revelar incluidos en los estados financieros y relativos a uno o más periodos anteriores, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
 - (b) Cifras correspondientes a periodos anteriores: información comparativa consistente en importes e información revelada del periodo anterior que se incluyen como parte integrante de los estados financieros del periodo actual, con el objetivo de que se interpreten exclusivamente en relación con los importes e información revelada del periodo actual (denominados “cifras del periodo actual”). El grado de detalle de los importes y de las revelaciones comparativas presentadas depende principalmente de su relevancia respecto a las cifras del periodo actual.
 - (c) Estados financieros comparativos: información comparativa consistente en importes e información

¹ NIA-ES-SP 1510 R, “Trabajos iniciales de auditoría - Saldos de apertura”.

a revelar del periodo anterior que se incluyen a efectos de comparación con los estados financieros del periodo actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión. El grado de información de estos estados financieros comparativos es equiparable al de los estados financieros del periodo actual.

A efectos de esta NIA las referencias al “periodo anterior” deben interpretarse como “periodos anteriores” cuando la información comparativa incluya importes e información a revelar de más de un periodo.

Las referencias al concepto “párrafo” han de asimilarse en los casos en que se refieran a los apartados o divisiones en que se organiza un informe de auditoría, al concepto de “sección”, sin perjuicio de que el concepto de “párrafo” pueda ser empleado de forma genérica.

Requerimientos

Procedimientos de auditoría

7. El auditor determinará si los estados financieros incluyen la información comparativa requerida por el marco de información financiera aplicable y si dicha información está adecuadamente clasificada. A estos efectos, el auditor evaluará si:
- (a) la información comparativa concuerda con los importes y otra información presentada en el periodo anterior o, cuando proceda, si ha sido reexpresada; y
 - (b) las políticas contables reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual o, en el caso de haberse producido cambios en las políticas contables, si dichos cambios han sido debidamente tenidos en cuenta y adecuadamente presentados y revelados.

El término “reexpresada” que figura en el apartado 7.a) debe entenderse como “adaptada a efectos comparativos”, conforme a lo establecido en el marco de información financiera aplicable en el Sector Público Español.

8. Si el auditor detecta una posible incorrección material en la información comparativa mientras realiza la auditoría del periodo actual, aplicará los procedimientos de auditoría adicionales que sean necesarios dependiendo de las circunstancias con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar si existe una incorrección material. Si el auditor ha auditado los estados financieros del periodo anterior, también cumplirá los requerimientos aplicables de la NIA-ES-SP 1560². Si los estados financieros del periodo anterior han sido modificados, el auditor determinará si la información comparativa concuerda con los estados financieros modificados.
9. Tal como lo requiere la NIA-ES-SP 1580³, el auditor solicitará manifestaciones escritas para todos los periodos a los que se refiera la opinión del auditor. El auditor también obtendrá una manifestación escrita específica en relación con cualquier reexpresión que se haya efectuado para corregir una incorrección material en los estados financieros del periodo anterior que afecte a la información comparativa. (Ref.: Apartado A1)

En relación con el término “reexpresión” téngase en cuenta la nota al apartado 7 de esta Norma.

Informe de auditoría

Cifras correspondientes a periodos anteriores

10. Cuando se presenten cifras correspondientes a periodos anteriores, la opinión del auditor no se referirá a dichas cifras correspondientes a periodos anteriores, excepto en las circunstancias descritas en los

² NIA-ES-SP 1560, “Hechos posteriores al cierre”, apartados 14-17.

³ NIA-ES-SP 1580, “Manifestaciones escritas”, apartado 14.

apartados 11, 12 y 14. (Ref.: Apartado A2)

11. Si el informe de auditoría del periodo anterior, tal como se emitió previamente, contenía una opinión con salvedades, denegaba la opinión o contenía una opinión desfavorable, y la cuestión que dio lugar a la opinión modificada no se ha resuelto, el auditor expresará una opinión modificada sobre los estados financieros del periodo actual. En el párrafo de fundamento de la opinión modificada del informe de auditoría, el auditor:
 - (a) se referirá tanto a las cifras del periodo actual como a las cifras correspondientes a periodos anteriores en la descripción de la cuestión que origina la opinión modificada cuando los efectos, o los posibles efectos, de dicha cuestión en las cifras del periodo actual sean materiales; o
 - (b) en los demás casos, explicará que la opinión de auditoría es una opinión modificada debido a los efectos, o los posibles efectos, de la cuestión no resuelta sobre la comparabilidad entre las cifras del periodo actual y las cifras correspondientes a periodos anteriores. (Ref.: Apartados A3-A5)
12. Si el auditor obtiene evidencia de auditoría de que existe una incorrección material en los estados financieros del periodo anterior, sobre los que se emitió, previamente, una opinión no modificada, y las cifras correspondientes a periodos anteriores no han sido correctamente reexpresadas o no se ha revelado la información adecuada, el auditor expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable en el informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo actual, esto es, una opinión modificada con respecto a las cifras correspondientes a periodos anteriores incluidas en dichos estados financieros. (Ref.: Apartado A6)

En relación con el término “reexpresión” téngase en cuenta la nota al apartado 7 de esta Norma.

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor

13. Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor, las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor referirse al informe de auditoría del auditor predecesor en lo que respecta a las cifras correspondientes a periodos anteriores y el auditor decide hacerlo, señalará en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría:
 - (a) que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por el auditor predecesor;
 - (b) el tipo de opinión expresada por el auditor predecesor y, si era una opinión modificada, las razones que lo motivaron; y
 - (c) la fecha de dicho informe. (Ref.: Apartado A7)

Por lo que al Sector Público se refiere, hay que tener presente que el órgano de control se suele mantener en el tiempo, puesto que desarrolla su trabajo en virtud de una competencia legal. Considerando esta circunstancia y a los efectos de mejorar la claridad en el informe, atendiendo además a los antecedentes regulatorios, sólo se incluirá la referencia a la auditoría del ejercicio anterior, cuando se produzca un cambio en el sentido de la opinión, y no cuando se incrementen o disminuyan las salvedades sin variar aquella.

Estados financieros del periodo anterior no auditados

14. Si los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados, el auditor manifestará en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría que las cifras correspondientes a periodos anteriores no han sido auditadas. Sin embargo, dicha declaración no exime al auditor del requerimiento de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que los saldos de apertura no contienen incorrecciones que afecten de forma material a los estados financieros del periodo actual⁴.

Estados financieros comparativos

⁴ NIA-ES-SP 1510 R, apartado 6.

15. Cuando se presentan estados financieros comparativos, la opinión del auditor se referirá a cada periodo para el que se presentan estados financieros y sobre el que se expresa una opinión de auditoría. (Ref.: Apartados A8-A9)
16. Cuando se informe sobre los estados financieros del periodo anterior en conexión con la auditoría del periodo actual, el auditor, en el caso de que su opinión sobre los estados financieros del periodo anterior difiera de la que, previamente, se expresó, revelará los motivos fundamentales de la diferencia en la opinión, en un párrafo sobre otras cuestiones de acuerdo con la NIA-ES-SP 1706 R⁵. (Ref.: Apartado A10)

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor

17. 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:
 - (a) que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor;
 - (b) el tipo de opinión expresada por el auditor predecesor y, si se trató de una opinión modificada, las razones que motivaron dicha opinión; y
 - (c) 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.

Por lo que al Sector Público se refiere, hay que tener presente que el órgano de control se suele mantener en el tiempo, puesto que desarrolla su trabajo en virtud de una competencia legal. Considerando esta circunstancia y a los efectos de mejorar la claridad en el informe, atendiendo además a los antecedentes regulatorios, sólo se incluirá la referencia a la auditoría del ejercicio anterior, cuando se produzca un cambio en el sentido de la opinión, y no cuando se incrementen o disminuyan las salvedades sin variar aquella.

18. Si el auditor concluye que existe una incorrección material que afecta a los estados financieros del periodo anterior, sobre los que un auditor predecesor expresó, previamente, una opinión no modificada, el auditor comunicará la incorrección al nivel adecuado de la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en la dirección de la entidad⁶, y solicitará que se informe al auditor predecesor. Si se modifican los estados financieros del periodo anterior, y el auditor predecesor acepta emitir un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo anterior modificados, el auditor se referirá en su informe únicamente al periodo actual. (Ref.: Apartado A11)

Estados financieros del periodo anterior no auditados

19. Si los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados, el auditor manifestará en un párrafo sobre otras cuestiones que los estados financieros comparativos no han sido auditados. Sin embargo, dicha declaración no exime al auditor del requerimiento de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que los saldos de apertura no contienen incorrecciones que afecten de forma material a los estados financieros del periodo actual⁷.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Procedimientos de auditoría

⁵ NIA-ES-SP 1706 R, “Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor público”, apartado 8.

⁶ NIA-ES-SP 1260 R, “Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad”, apartado 13.

⁷ NIA-ES-SP 1510 R, apartado 6.

Manifestaciones escritas (Ref.: Apartado 9)

- A1. En el caso de estados financieros comparativos, se solicitan manifestaciones escritas para todos los periodos a los que se refiere la opinión del auditor, ya que la dirección necesita reafirmar que las manifestaciones escritas, previamente realizadas, con respecto al periodo anterior siguen siendo adecuadas. En el caso de cifras correspondientes a periodos anteriores, las manifestaciones escritas se solicitan únicamente en relación con los estados financieros del periodo actual, ya que la opinión del auditor se refiere a dichos estados financieros, los cuales incluyen las cifras correspondientes a periodos anteriores. Sin embargo, el auditor solicita una manifestación escrita específica con respecto a cualquier reexpresión que se haya realizado para corregir una incorrección material en los estados financieros del periodo anterior y que afecte a la información comparativa.

En relación con el término “reexpresión” téngase en cuenta la nota al apartado 7 de esta Norma.

Informe de auditoría*Cifras correspondientes a periodos anteriores**Ausencia de referencia en la opinión del auditor (Ref.: Apartado 10)*

- A2. La opinión del auditor no hace mención de las cifras correspondientes a periodos anteriores porque la opinión del auditor es sobre los estados financieros del periodo actual en su conjunto, incluyendo las cifras correspondientes a periodos anteriores.

Modificación no resuelta en el informe de auditoría del periodo anterior (Ref.: Apartado 11)

- A3. Cuando en el informe de auditoría sobre el periodo anterior, tal como se emitió previamente, se haya incluido una opinión con salvedades, se haya denegado la opinión o se haya incluido una opinión desfavorable, y la cuestión que motivó la opinión modificada se resuelva y se contabilice o se revele correctamente en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, no es necesario que la opinión del auditor sobre el periodo actual haga mención de la opinión modificada anterior.
- A4. Cuando el auditor haya expresado, previamente, una opinión modificada sobre el periodo anterior, puede ocurrir que la cuestión no resuelta que haya motivado dicha opinión modificada no sea relevante para las cifras del periodo actual. No obstante, puede requerirse una opinión con salvedades, la denegación de opinión o una opinión desfavorable (según corresponda) sobre los estados financieros del periodo actual debido a los efectos, o posibles efectos, de la cuestión no resuelta sobre la comparabilidad entre las cifras actuales y las cifras correspondientes a periodos anteriores.
- A5. En los ejemplos de informes de auditoría 1 y 2 del anexo se ilustra el caso en que en el informe de auditoría sobre el periodo anterior se hubiera expresado una opinión modificada y la cuestión que hubiera motivado dicha opinión no hubiera sido resuelta.

Incorrección en los estados financieros del periodo anterior (Ref.: Apartado 12)

- A6. Cuando los estados financieros del periodo anterior contengan una incorrección y no se hayan modificado y el informe de auditoría no se haya emitido de nuevo, pero las cifras correspondientes a periodos anteriores hayan sido correctamente reexpresadas o se haya revelado adecuadamente la información en los estados financieros del periodo actual, el informe de auditoría puede incluir un párrafo de énfasis que describa las circunstancias y haga referencia, cuando proceda, a la información revelada en los estados financieros que describa plenamente la cuestión (véase la NIA-ES-SP 1706 R)

En relación con el término “reexpresión” téngase en cuenta la nota al apartado 7 de esta Norma.

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor (Ref.: Apartado 13)

- A7. El ejemplo de informe de auditoría nº 3 del anexo ilustra el caso en que los estados financieros del periodo anterior hayan sido auditados por un auditor predecesor y las disposiciones legales o reglamentarias no

prohíban al auditor referirse al informe de dicho auditor predecesor en lo relativo a las cifras correspondientes a periodos anteriores.

Estados financieros comparativos

Referencia en la opinión del auditor (Ref.: Apartado 15)

- A8. Puesto que el informe de auditoría sobre unos estados financieros comparativos se aplica a los estados financieros de cada uno de los periodos presentados, el auditor puede expresar una opinión con salvedades o una opinión desfavorable, denegar la opinión, o incluir un párrafo de énfasis con respecto a uno o más periodos, a la vez que expresa una opinión distinta sobre los estados financieros del otro periodo.
- A9. En el ejemplo de informe de auditoría nº 4 del anexo se ilustra el caso en que se requiere que el auditor se pronuncie sobre los estados financieros del periodo actual y los del periodo anterior, en relación con la auditoría del periodo actual, y el informe del periodo anterior incluya una opinión modificada sin que se haya resuelto la cuestión que motivara dicha opinión modificada.

Opinión sobre los estados financieros del periodo anterior diferente de la opinión previa (Ref.: Apartado 16)

- A10. Cuando se informa sobre los estados financieros del periodo anterior en relación con la auditoría del periodo actual, la opinión que se expresa sobre los estados financieros del periodo anterior puede ser diferente de la opinión previamente expresada, en el caso de que el auditor descubra, en el transcurso de la auditoría del periodo actual, circunstancias o hechos que afecten de forma material a los estados financieros de un periodo anterior. En algunas jurisdicciones, el auditor puede tener responsabilidades de información adicionales establecidas para impedir que en el futuro se confíe en el informe de auditoría previamente emitido sobre los estados financieros del periodo anterior.

Estados financieros del periodo anterior auditados por un auditor predecesor (Ref.: Apartado 18)

- A11. Puede ocurrir que el auditor predecesor no pueda o no esté dispuesto a emitir de nuevo el informe de auditoría sobre los estados financieros del periodo anterior. Un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría puede señalar que el auditor predecesor emitió su informe sobre los estados financieros del periodo anterior antes de ser éstos modificados. *(Se ha suprimido el resto de este apartado).*

Esta NIA-ES-SP ha sido adaptada terminológicamente:

NIA-ES	NIA-ES-SP
Encargo	Trabajo

Anexo

Ejemplos de informes de auditoría

Se han suprimido los ejemplos que figuraban en este anexo para adaptarlo a la normativa del Sector Público Español y la diferenciación entre entidad de interés público y no público.

En relación con los ejemplos de informes de auditoría que figuran en este anexo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

Se incluyen adicionalmente los modelos de informes adaptados a la normativa reguladora de la auditoría de cuentas para el Sector Público en España sobre los ejemplos de cuentas anuales.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que los modelos de informe de auditoría adaptados que se presentan en este anexo, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas del Sector Público, tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión a los usuarios de dichos informes. No obstante, la terminología de los citados modelos de informe deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte aplicable a la entidad auditada.

Ejemplo 1: Cifras correspondientes a periodos anteriores (Ref.: Apartado A5)

Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 11(a):

- El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.
- La cuestión que motivó la opinión con salvedades 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 con salvedades con respecto a las cifras del periodo actual.

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE)

Al órgano de gestión de la entidad ABC (*póngase el nombre que corresponda de acuerdo con su régimen jurídico*):

Opinión con salvedades

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las competencias que le atribuye el artículo 168 de la Ley General Presupuestaria ha auditado las cuentas anuales de la entidad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en la sección de “Fundamento de la opinión con salvedades”, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad 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 el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota X de la memoria, no se ha registrado amortización alguna en las cuentas anuales, lo que constituye un incumplimiento del marco normativo de información financiera que resulta de aplicación. Este es el resultado de una decisión tomada por el órgano de gestión al comienzo del ejercicio anterior y que motivó nuestra opinión de auditoría con salvedades sobre las cuentas anuales relativas a dicho ejercicio. 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 reservas deben reducirse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España para el Sector Público. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales* de nuestro informe.

Somos independientes de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética y protección de la independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales para el Sector Público en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para dicho sector.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Cuestiones clave de la auditoría

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1701 – véase Ejemplo del anexo 4 de la NIA-ES-SP 1706 R].

Otra información: Informe de gestión e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.

La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1 y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume dicha entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión¹ de la Entidad y no forman parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público consiste en evaluar e informar de si su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existen incorrecciones materiales, estamos obligados a informar de ello.

Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, no tenemos nada que informar respecto al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que esta entidad tiene que presentar como consecuencia de su pertenencia al sector público y salvo por la salvedad descrita en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, no se ha registrado amortización alguna en las cuentas anuales, lo que constituye un incumplimiento del marco normativo de información financiera que resulta de aplicación.

Responsabilidad del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable)¹ en relación con las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R].

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R].

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[En este ejemplo no procede puesto que no hay incumplimientos legales ni reglamentarios señalados. No obstante, se ha incluido el título del mismo a efectos exclusivamente didácticos, para mostrar donde, en su caso, figuraría].

Firma del auditor y fecha del informe de auditoría de acuerdo con la normativa vigente.

Notas:

¹El término órgano de gestión, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

Se añade la referencia, en el apartado responsabilidad del órgano de gestión, de la obligación legal de hacerlo cuando se encuentre en alguno de los supuestos previstos en las leyes u otra reglamentación del Sector Público.

Ejemplo 2: Cifras correspondientes a periodos anteriores (Ref.: Apartado A5)**Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 11(b):**

- El informe de auditoría sobre el periodo anterior, emitido previamente, contenía una opinión con salvedades.
- La cuestión que motivó la opinión con salvedades no ha sido resuelta.
- Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión en las cifras del periodo actual son inmatrimoniales, 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 (cifras comparativas) al periodo anterior.

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE)

Al órgano de gestión de la entidad ABC (*póngase el nombre que corresponda de acuerdo con su régimen jurídico*):

Opinión con salvedades

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las competencias que le atribuye el artículo 168 de la Ley General Presupuestaria ha auditado las cuentas anuales de la entidad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondiente al ejercicio anual terminado en dicha fecha

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos sobre las cifras comparativas del ejercicio anterior del hecho descrito en la sección de “Fundamento de la opinión con salvedades”, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad 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 el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifican en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión con salvedades

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 las cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20X0, consecuentemente, fue una opinión con salvedades. Nuestra opinión sobre las cuentas anuales del periodo actual también es una opinión con salvedades debido al posible efecto de este hecho sobre la comparabilidad entre los datos del periodo actual y los del anterior.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España para el Sector Público. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales de nuestro informe.

Somos independientes de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética y protección de la independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales para el Sector Público en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para dicho sector.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Cuestiones clave de la auditoría

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1701– véase Ejemplo del anexo 4 de la NIA-ES-SP 1706 R]

Otra información: Informe de gestión e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.

La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1 y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume dicha entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión¹ de la Entidad y no forman parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público consiste en evaluar e informar de si su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existen incorrecciones materiales, estamos obligados a informar de ello.

Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, no tenemos nada que informar respecto al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que esta entidad tiene que presentar como consecuencia de su pertenencia al sector público y salvo por la limitación al alcance descrita en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, 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

Responsabilidades del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable)¹ en relación con las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R]

Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R. Este ejemplo tendría que adaptarse a una opinión con salvedades]

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[En este ejemplo no procede puesto que no hay incumplimientos legales ni reglamentarios señalados. No obstante, se ha incluido el título del mismo a efectos exclusivamente didácticos, para mostrar donde, en su caso, figuraría].

Firma del auditor y fecha del informe de auditoría de acuerdo con la normativa vigente.

Notas:

¹El término órgano de gestión, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

Se añade la referencia, en el apartado responsabilidad del órgano de gestión, de la obligación legal de hacerlo cuando se encuentre en alguno de los supuestos previstos en las leyes u otra reglamentación del Sector Público.

Ejemplo 3: Cifras correspondientes a periodos anteriores (Ref.: Apartado A7)**Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 13:**

- Las cuentas anuales correspondientes al periodo anterior fueron auditadas 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 (cifras comparativas) a periodos anteriores y el auditor decide hacerlo.

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE)

Al órgano de gestión (*póngase el nombre que corresponda de acuerdo con su régimen jurídico*) de la entidad ABC,

Opinión

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las competencias que le atribuye el artículo 168 de la Ley General Presupuestaria ha auditado las cuentas anuales de la entidad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondiente al ejercicio anual terminado en dicha fecha

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad 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 el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifican en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales de nuestro informe.

Somos independientes de la Entidad de conformidad con los requerimientos de ética y protección de la independencia que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales para el Sector Público en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas de dicho Sector Público.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Cuestiones clave de la auditoría

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R]

Otras cuestiones: auditoría del ejercicio anterior

Las cuentas anuales de la entidad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X0 fueron auditadas por otro auditor que expresó una opinión favorable sobre dichas cuentas anuales el 31 de marzo de 20X1.

(Véase nota del recuadro apartado 13)

Otra información: Informe de gestión e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.

La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1, y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión⁴ de la entidad y no forman parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público consiste en evaluar e informar de si su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existen incorrecciones materiales, estamos obligados a informar de ello.

Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, no tenemos nada que informar respecto al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume esta entidad como consecuencia de su pertenencia al sector público y la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Responsabilidades del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable)¹ en relación con las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R.

Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[En este ejemplo no procede puesto que no hay incumplimientos legales ni reglamentarios señalados. No obstante, se ha incluido el título del mismo a efectos exclusivamente didácticos, para mostrar donde, en su caso, figuraría.]

Firma del auditor y fecha del informe auditoría de acuerdo con la normativa vigente.

Notas:

¹El término órgano de gestión, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada

Se añade la referencia, en el apartado responsabilidad del órgano de gestión, de la obligación legal de hacerlo cuando se encuentre en alguno de los supuestos previstos en las leyes u otra reglamentación del Sector Público.

Ejemplo 4: Estados financieros comparativos (Ref.: Apartado A9)**Informe ilustrativo de las circunstancias descritas en el apartado 15:**

- Se requiere al auditor que informe sobre las cuentas anuales del periodo actual y sobre las cuentas anuales del periodo anterior en relación con la auditoría del ejercicio actual.
- El informe de auditoría sobre el periodo anterior, tal como se emitió previamente, contenía una opinión con salvedades.
- La cuestión que motivó la salvedad no ha sido resuelta.
- Los efectos, o posibles efectos, de dicha cuestión sobre las cifras del periodo actual son materiales tanto para las cuentas anuales del periodo actual como para las cuentas anuales del periodo anterior y requieren una opinión con salvedades.

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE)

Al órgano de gestión de la entidad ABC (*póngase el nombre que corresponda de acuerdo con su régimen jurídico*):

Opinión con salvedades

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las competencias que le atribuye el artículo 168 de la Ley General Presupuestaria ha auditado las cuentas anuales de la entidad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1 y 20X0, las cuentas de pérdidas y ganancias, los estados de cambios en el patrimonio neto, los estados de flujos de efectivo y las memorias correspondientes a los ejercicios anuales terminados en dichas fechas.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en la sección de “Fundamento de la opinión con salvedades”, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad ABC a 31 de diciembre de 20X1 y de 20X0, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifican en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota X de la memoria, no se ha registrado amortización alguna en las cuentas anuales, lo que constituye un incumplimiento del marco normativo de información financiera que resulta de aplicación. Sobre la base de un método de amortización lineal y una tasa anual del 5% para edificios y del 20% para equipos, la pérdida del ejercicio debe 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 reservas deben disminuirse en xxx en 20X1 y xxx en 20X0.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España para el Sector Público. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales de nuestro informe.

Somos independientes de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética y protección de la independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales para el Sector Público en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para dicho sector.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades

Cuestiones Claves de la auditoría

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1701– véase Ejemplo del anexo 4 de la NIA-ES-SP 1706 R]

Nota: hay que tener presente que la descripción de cuestiones clave de la auditoría habrán de referirse a cuestiones clave de la auditoría de dos ejercicios,

Otra información: Informe de gestión e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.

La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1 y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume dicha entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión¹ de la Entidad y no forman parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público consiste en evaluar e informar de si su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existen incorrecciones materiales, estamos obligados a informar de ello.

Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, no tenemos nada que informar respecto al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que esta entidad tiene que presentar como consecuencia de su pertenencia al sector público y salvo por la salvedad descrita en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, no se ha registrado amortización alguna en las cuentas anuales, lo que constituye un incumplimiento del marco normativo de información financiera que resulta de aplicación.

Responsabilidad del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable)¹ en relación con las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[En este ejemplo no procede puesto que no hay incumplimientos legales ni reglamentarios señalados. No obstante, se ha incluido el título del mismo a efectos exclusivamente didácticos, para mostrar donde, en su caso, figuraría.]

Firma del auditor y fecha del informe de auditoría de acuerdo con la normativa vigente

¹El término órgano de gestión, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada

Se añade la referencia, en el apartado responsabilidad del órgano de gestión, de la obligación legal de hacerlo cuando se encuentre en alguno de los supuestos previstos en las leyes u otra reglamentación del Sector Público.

NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL 1710

(NE 1710)

Advertencia Inicial: la lectura de esta Nota Explicativa no ha de sustituir el análisis profundo ni el obligado conocimiento de la NIA-ES-SP correspondiente por parte del auditor público. Asimismo, en esta Nota se incluyen aspectos referidos al Sector Público no recogidos expresamente en la NIA-ES-SP y las referencias, en su caso, a los puntos de adaptación incluidos en el cuerpo de la norma.

Alcance y objetivos

Esta NIA-ES-SP 1710 *Información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos* plantea dos situaciones: el efecto de la opinión de un ejercicio en relación con los datos comparativos del ejercicio anterior y la opinión plurianual (bienal, trienal, etc.). Con respecto a la primera, queda clara la responsabilidad existente entre los diferentes ejercicios; con respecto a las opiniones plurianuales son claramente infrecuentes, puesto que la formulación de cuentas anuales tiene carácter anual y con este tipo de opinión en realidad se opina dos veces sobre el mismo ejercicio, con la única diferencia del periodo de hechos posteriores. Hay que precisar que esto no es lo mismo que los encargos referidos a la auditoría de los múltiples ejercicios a la vez, en que la opinión no es sobre todos y cada uno de ellos, sino sobre todos a la vez. Sea como fuera, lo frecuente será la opinión sobre un solo ejercicio en el cual se presentan datos o información comparativa de ejercicio anterior. Y en esta circunstancia se refiere la opinión del ejercicio anterior o la indicación de que los datos del ejercicio anterior no están auditados.

Requerimientos y estructura del informe

Dada su singularidad, si se produce una reexpresión (una adaptación a efectos comparativos de los datos del ejercicio anterior) de las cuentas del ejercicio anterior, será conveniente confirmarla en la carta de manifestaciones y realizar pruebas para comprobar que la información financiera auditada en el ejercicio anterior coincide con la presentada como inicial en el ejercicio actual.

Esta NIA-ES-SP desarrolla fundamentalmente el párrafo o la Sección de *Otras cuestiones* bien porque se refiere a la opinión del ejercicio anterior al que se audita cuando hay un cambio de auditores o bien porque se indica la situación de que las cuentas del ejercicio anterior no han sido auditadas. Estos son los efectos más frecuentes, tal y como se muestran en los apartados 13 (ejemplo 3) y 14 de esta NIA-ES-SP, respectivamente. Si bien en el caso del apartado 13 solo se incluirá dicho párrafo si el auditor lo decide, mientras que en el caso del apartado 14 resulta obligatorio.

Dicho esto, lo que verdaderamente se aporta como una novedad relevante en esta NIA-ES-SP es la consideración de una salvedad retroactiva, puesto que se refiere exclusivamente a la información comparativa, tal y como se indica en el apartado 11 b (ejemplo 2), y tiene más consecuencia aquella salvedad que afecta a varios ejercicios tal como se recoge en el apartado 11 a (ejemplo 1).

Con respecto a la opinión bienal o trienal, etc., su frecuencia es poca y se generan ciertos problemas cuando se producen una sucesión de auditores o un cambio de opinión (o inclusión o retiro de salvedades) para un mismo ejercicio al opinar otra vez sobre él. A todo lo cual hay que añadir que al ser la formulación de cuentas de carácter anual, se opinará sobre las mismas cuentas dos (si la opinión es bienal sobre dos ejercicios consecutivos) o más veces (si la opinión abarca más ejercicios consecutivos). El resultado final es que cuando se mantiene el auditor durante los ejercicios consecutivos que abarca la opinión y no varía la opinión ni las salvedades de un ejercicio a otro emitir opiniones plurianuales es fácil, pero cuando no se da alguno de estos factores se complica. Lo que sí parece dejar claro es la responsabilidad temporal del informe de auditoría referida al año en que se realiza la opinión que se renueva con cada informe emitido.

En síntesis, las novedades que aporta esta NIA-ES-SP es el contenido de la Sección *Otras cuestiones* por inclusión de la opinión emitida en el ejercicio anterior y la referencia a datos del ejercicio anterior no auditados, así como la redacción que ha de darse a una salvedad que afecta a varios ejercicios, por ello se aconseja tener presente los anexos donde constan los ejemplos. Con respecto a la opinión plurianual se incluye en ejemplo 4.

Además, resaltar que a los efectos de evidenciar los cambios del sentido de la opinión, y no el incremento o

disminución de salvedades, en el Sector Público y en virtud del principio de transparencia se incluye un párrafo obligatorio de Otras cuestiones donde se indica el sentido de la opinión del ejercicio anterior y la fecha del informe, aunque no se haya producido un cambio de auditores (véase recuadro del apartado 13 de esta NIA-ES-SP)

Referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1710

- 1.- En referencia al apartado 6, se trata de una advertencia de homogeneización puesto que en las NIA-ES revisadas se emplean los términos “sección” y “párrafo” de forma indistinta, aunque prima la primera denominación, mientras que en las no revisadas y tradicionalmente en la jerga de auditoría se emplea más el segundo.
- 2.- Referencia a los apartados 7, 9 y 12 en relación al término “reepresada” que ha de entenderse como “adaptada a efectos comparativos”, conforme Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, así como la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.
- 3.- Referencia al apartado 13 por aplicación del principio de transparencia recogido en el artículo 6 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- 4.- Referencia al apartado 17, respecto a que en el Sector Público el órgano de control se suele mantener en el tiempo, ya que desarrolla su trabajo en virtud de una competencia legal, tal y como se establece en el artículo 168 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Por ello, y a los efectos de mejorar la claridad en el informe, atendiendo además a los antecedentes regulatorios, sólo se incluirá la referencia a la auditoría del ejercicio anterior, cuando se produzca un cambio en el sentido de la opinión, y no cuando se incrementen o disminuyan las salvedades sin variar aquella.