

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 720 (REVISADA)
RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA
INFORMACIÓN

(NIA-ES 720 R adaptada al Sector Público Español,
NIA-ES-SP 1720 R, aprobada mediante Resolución de la Intervención General de
la Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA-ES-SP	1-9
Fecha de entrada en vigor	10
Objetivos	11
Definiciones	12
Requerimientos	
Obtención de la otra información	13
Lectura y consideración de la otra información	14-15
Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en otra información	16
Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información	17-19
Respuesta cuando existe una incorrección material en los estados financieros o cuando el auditor debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno	20
Informe	21-24
Documentación	25
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Definiciones	A1-A10
Obtención de la otra información	A11-A22
Lectura y consideración de la otra información	A23-A38
Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en otra información	A39-A43
Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información	A44-A50
Respuesta cuando existe una incorrección material en los estados financieros o cuando el auditor debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno	A51

Anexo 1: Ejemplos de cantidades o de otros elementos que pueden figurar en la otra información

Anexo 2: Ejemplos de informes de auditoría en relación con otra información

La Norma Internacional de Auditoría (NIA)-ES-SP 1720 R, *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, 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 el periodo 2009-2015. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), con la participación, entre otros, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y del Consejo General de Economistas. 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. La traducción de esta NIA 720 es una versión provisional que está pendiente de su aprobación final y publicación por la IFAC.

Introducción

Alcance de esta NIA-ES-SP

Por lo que a la regulación del Sector Público español se refiere pueden considerarse como documentos cuyo contenido podría calificarse de “otra información”, los siguientes:

- Informe de gestión.
- Estado de información no financiera, que sea de emisión obligatoria de forma similar al que han de emitir las sociedades mercantiles.
- Informes que la regulación financiera pública considere como revisables por el auditor en el contexto de una auditoría de cuentas, tales como el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que, como consecuencia de su pertenencia al sector público, asumen los entes del sector público estatal sometidos a los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de Contabilidad de la empresa española y las fundaciones del sector público estatal.
- Cualesquiera otras informaciones que específicamente se consideren por el órgano de control correspondiente, sin perjuicio de que estén incluidas como notas en la memoria de las cuentas anuales, con tal de que su naturaleza no se corresponda con lo que genuinamente se puede esperar del contenido prototípico de dicho documento: explicar y complementar el resto de los estados financieros; como por ejemplo aquellas que pudieran centrarse de forma única y específica en datos de gestión (ratios, indicadores, etc.) o información de sobres costes derivados de la contabilidad analítica.

Lo dispuesto en esta norma referente a los supuestos en que la “otra información” se obtenga por el auditor con posterioridad a la fecha de emisión del informe de auditoría no resulta de aplicación en el Sector Público Español. En los supuestos en que dicha “otra información” exigida legal o reglamentariamente no se haya obtenido a la fecha de emisión del informe de auditoría, deberá indicarse la oportuna mención a esta omisión en la sección correspondiente del informe de auditoría, sin perjuicio de los efectos que esta circunstancia pudiera tener en la opinión de auditoría de las cuentas anuales de conformidad con lo establecido en las NIA-ES-SP.

En este sentido, sin perjuicio de lo que las normas del Sector Público suelen precisar o del juicio profesional del auditor en relación con esta información la verificación alcanza a:

- La comprobación de la completitud del contenido del documento en relación con la previsión legal que lo defina.
- La concordancia entre la información que aparece en este documento y, en su caso, la contenida en relación con el mismo tema en las cuentas anuales.
- Incongruencia de la información con la evidencia obtenida por el auditor al realizar la auditoría.
- Cualesquiera otras cuestiones que legal o reglamentariamente estén previstas y se asignen a un auditor de cuentas público en el contexto del trabajo de una auditoría de cuentas.
- En el estado de información no financiera, si se dan las condiciones de emisión obligatoria conforme a la normativa correspondiente, el alcance de la verificación se referirá exclusivamente a que el estado de información no financiera se encuentre incluido en el informe de gestión, o en su caso, se haya incorporado en este la referencia correspondiente al informe separado.

1. Esta Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) trata de las responsabilidades que tiene el auditor con respecto a otra información, tanto financiera como no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente), incluida en el informe anual de una entidad. El informe anual de una entidad puede consistir en un solo documento o en un conjunto de documentos que tienen el mismo propósito.
2. Esta NIA-ES-SP está redactada en el contexto de una auditoría de estados financieros realizada por un auditor público. En consecuencia, los objetivos del auditor en esta NIA-ES-

SP se deben interpretar en el contexto de los objetivos globales del auditor enumerados en el apartado 11 de la NIA-ES-SP 1200¹. Los requerimientos de las NIA-ES-SP están diseñados para permitir al auditor alcanzar los objetivos especificados en las NIA-ES-SP y, en consecuencia, los objetivos globales del auditor. La opinión del auditor sobre los estados financieros no cubre la otra información, y esta NIA-ES-SP no requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más allá de la que se requiere para formarse una opinión sobre los estados financieros.

3. Esta NIA-ES-SP requiere que el auditor lea y considere la otra información porque la existencia de una incongruencia material entre otra información y los estados financieros o el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría puede indicar que existe una incorrección material en los estados financieros o en la otra información, lo que puede menoscabar la credibilidad tanto de los estados financieros como del informe de auditoría correspondiente. Esas incorrecciones materiales también pueden influir de manera inadecuada en las decisiones económicas de los usuarios para quienes se prepara el informe de auditoría.
4. Esta NIA-ES-SP también puede ayudar al auditor en el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables² (*frase suprimida*).

A efectos de su adecuada interpretación y aplicación, se considerarán requerimientos de independencia y ética aplicables los establecidos en el Sector Público Español.

5. La otra información puede incluir cantidades u otros elementos que pretenden ser iguales, resumir o proporcionar mayor detalle acerca de las cantidades u otras partidas que figuran en los estados financieros y de otras cantidades u otros elementos sobre los que el auditor ha obtenido conocimiento en el transcurso de la auditoría. La otra información también puede incluir otras cuestiones.
6. Las responsabilidades del auditor en relación con otra información (distinta de las correspondientes responsabilidades de informar) son aplicables con independencia de si el auditor obtiene la otra información antes o después de la fecha del informe de auditoría.

En relación con la obtención de la “otra información” después de la fecha del informe de auditoría, véase la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

7. Esta NIA-ES-SP no se aplica a:
 - (a) anuncios preliminares de información financiera o
 - (b) documentos de ofertas de valores, incluidos los folletos.
8. Las responsabilidades del auditor según esta NIA-ES-SP no constituyen un trabajo que proporciona un grado de seguridad sobre otra información ni imponen al auditor la obligación de obtener un grado de seguridad acerca de la otra información.
9. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden imponer al auditor obligaciones adicionales en relación con otra información que quedan fuera del alcance de esta NIA-ES-SP.

Fecha de entrada en vigor

10. *Apartado suprimido.*

¹ NIA-ES-SP 1200, *Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.*

² Nota al pie suprimida

Objetivos

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

Adicionalmente a lo establecido en este apartado, en lo que respecta al informe de gestión o a cualquier otro documento de similares características, deben tenerse en consideración los requerimientos a que se refiere la normativa del Sector Público en España.

Definiciones

12. A efectos de las NIA-ES-SP, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
- (a) Informe anual: documento o conjunto de documentos, preparado habitualmente con periodicidad anual por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con disposiciones legales, reglamentarias o con la costumbre, cuyo propósito es proporcionar a las entidades auditadas (u otros interesados similares) información sobre las operaciones de la entidad y sobre sus resultados y su situación financiera tal como se expone en los estados financieros. El informe anual contiene o acompaña a los estados financieros y al informe de auditoría correspondiente y habitualmente incluye información sobre el desarrollo de las actividades de la entidad, sus perspectivas de futuro y sus riesgos e incertidumbres, una declaración del órgano de gobierno de la entidad e informes sobre cuestiones de gobierno. (Ref.: Apartados A1–A5)

Con carácter general, el concepto de informe anual de las entidades públicas está establecido en la regulación correspondiente, sea contable o financiera o en sus propios estatutos, y generalmente está compuesto por las cuentas anuales y el informe de gestión u otro tipo de documentos de similar función, efecto o contenido, sin perjuicio de lo que pudieran prever o exigir otras disposiciones específicas que resulten de aplicación. En este sentido habrá que atenerse a lo que en ellas se puedan indicar, respetando el alcance expuesto en esta NIA-ES-SP.

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

En el caso del informe de gestión y cualesquiera otros documentos de otra información, adicionalmente a lo establecido en esta definición, se considerará incorrección la omisión de la información requerida legalmente, así como las incorrecciones que se detecten en su contenido o presentación, a partir del conocimiento y comprensión de la entidad auditada y su entorno, así como de la evidencia obtenida durante la auditoría.

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

A efectos de esta definición véase lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.
La referencia a los estados financieros se entenderá realizada a las cuentas anuales, cuentas anuales consolidadas, estados financieros intermedios .

Requerimientos

Obtención de la otra información

13. El auditor: (Ref.: Apartados A11–A22)
- (a) determinará, mediante discusiones con la dirección, el documento o los documentos que comprende el informe anual y el modo y momento en que la entidad prevé publicarlos.
 - (b) dispondrá lo necesario con la dirección para obtener oportunamente y, si fuera posible, antes de la fecha del informe de auditoría, la versión final del documento o documentos que comprende el informe anual; y
 - (c) cuando alguno o todos los documentos indicados en (a) no vayan a estar disponibles hasta después de la fecha del informe de auditoría, solicitará a la dirección manifestaciones escritas de que se le proporcionará la versión final del documento o documentos cuando esté disponible y antes de ser publicada por la entidad, con el fin de que el auditor pueda aplicar los procedimientos requeridos por esta NIA-ES-SP. (Ref.: Apartado A22)

En relación con la posibilidad contemplada en las letras b) y c) de este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse después de la fecha del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en el Sector Público Español conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

Lectura y consideración de la otra información

14. El auditor leerá la otra información y, al hacerlo: (Ref.: Apartados A23–A24)
- (a) considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y los estados financieros. Como base de esta consideración y para evaluar su congruencia, el auditor comparará cantidades u otros elementos seleccionados de la otra información (que pretenden ser iguales, resumir o proporcionar mayor detalle acerca de cantidades u otras partidas incluidas en los estados financieros) con esas cantidades u otras partidas incluidas en los estados financieros; y (Ref.: Apartados A25–A29)
 - (b) considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, en el contexto de la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones que se han alcanzado en la auditoría. (Ref.: Apartados A30–A36)

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

En lo que respecta a incorrecciones materiales en el informe de gestión u otro documento de otra información, adicionalmente a lo establecido en los apartados 14 y 15, deberán aplicarse los procedimientos que sean precisos, a partir del conocimiento y comprensión de la entidad y su entorno y de la evidencia obtenidos durante la auditoría, al objeto de detectar las posibles incorrecciones materiales en su contenido y presentación en relación con los hitos definidos en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma, es decir: concordancia con la regulación que establezca la “otra información”, la completitud del documento objeto de análisis, la congruencia con la evidencia de auditoría obtenida y cualesquiera otros aspectos que la regulación pública considere en relación con los estados (financieros o no financieros) o informaciones que han de ser incluidos en la sección “Otra información”.

Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en otra información

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

Respecto a la consideración de la existencia de una incorrección material en el informe de gestión, así como cualesquiera otros documentos de “Otra información”, a efectos de dar cumplimiento a los requerimientos indicados en la nota inicial de esta NIA-ES-SP, deben tenerse en consideración los criterios contenidos en el apartado A7, en relación con el concepto de materialidad, así como el enfoque de una mayor exigencia de cumplimiento de la legalidad.

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

17. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información, solicitará a la dirección que corrija la otra información. Si la dirección:
- (a) acepta hacerlo, el auditor determinará que la corrección se ha realizado; o
 - (b) rehúsa hacerlo, el auditor se comunicará con los responsables del gobierno de la entidad acerca de la cuestión y solicitará que se realice la corrección.
18. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida antes de la fecha del informe de auditoría, y la otra información no es corregida después de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad, el auditor adoptará todas las medidas adecuadas, incluido: (Ref.: Apartado A44)
- (a) la consideración de las implicaciones para el informe de auditoría y comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad acerca del modo en que el auditor prevé tratar la incorrección material en el informe de auditoría (véase el apartado 22(e)(ii)); o (Ref.:

Apartado A45)

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

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.

19. Si el auditor concluye que existe una incorrección material en otra información obtenida después de la fecha del informe de auditoría:
- (a) si se corrige la otra información, aplicará los procedimientos necesarios en función de las circunstancias; o (Ref.: Apartado A48)
- (b) si la otra información no es corregida después de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad, el auditor adoptará todas las medidas adecuadas teniendo en cuenta sus derechos y obligaciones legales, para intentar que se llame la atención de los usuarios para los que se prepara el informe de auditoría sobre la incorrección material no corregida. (Ref.: Apartados A49–A50)

En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

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

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

Informe

21. El informe de auditoría incluirá una sección titulada “Otra información”, u otro título adecuado, cuando, en la fecha del informe de auditoría:
- (a) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad (*palabra suprimida por aplicación al sector público*), el auditor haya obtenido, o espere obtener, la otra información; o
- (b) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad (*palabras suprimidas por aplicación al sector público*), el auditor haya obtenido toda o parte de la otra información. (Ref.: Apartado A52)

Cuando la otra información consista únicamente en el informe de gestión, el término adecuado será el de “Otra información: Informe de gestión”. “Otra información: informe de xxx regulado por xxx”

En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse, toda o parte, después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

22. Cuando el informe de auditoría deba incluir la sección “Otra información” de conformidad con

el apartado 21, dicha sección incluirá: (Ref.: Apartado A53)

- (a) una declaración de que la dirección es responsable de la otra información;

Con carácter general en la regulación contable y financiera del Sector Público viene contemplado cuál es el signatario o responsable de la “otra información”

- (b) la identificación de:

- (i) en su caso, otra información obtenida por el auditor antes de la fecha del informe de auditoría; y

Se incluirá, siempre que su denominación o título no sea suficientemente explicativo, una descripción sucinta del estado o documento de que se trate.

- (ii) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad (*palabra suprimida por adaptación al Sector Público*) otra información, en su caso, que se espera obtener después de la fecha del informe de auditoría;

En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

- (c) una declaración de que la opinión del auditor no cubre la otra información y, en consecuencia, de que el auditor no expresa (o no expresará) ninguna opinión ni ninguna otra forma de conclusión que proporcione un grado de seguridad sobre esta;
- (d) una descripción de las responsabilidades del auditor con respecto a la lectura, consideración e información sobre otra información según se requiere en esta NIA-ES-SP; y
- (e) cuando se haya obtenido otra información antes de la fecha del informe de auditoría:
- (i) una declaración de que el auditor no tiene nada que informar al respecto; o
- (ii) si el auditor ha concluido que existe una incorrección material en la otra información que no ha sido corregida, una declaración que describa la incorrección material no corregida en la otra información.

En lo que respecta al informe de gestión y cualesquiera otros documentos que contengan “Otra información”, en la aplicación de lo establecido en las letras c), d) y e) deben tenerse en consideración los requerimientos a los que se refieren las notas aclaratorias al apartado de alcance y a los apartados 12 a 15 de esta Norma.

23. Cuando el auditor exprese una opinión con salvedades o desfavorable (adversa) de conformidad con la NIA-ES-SP 1705 R³, el auditor considerará las implicaciones de la cuestión que originó la opinión modificada en la declaración requerida en el apartado 22(e). (Ref.: Apartados A54–A58)

Informe prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias

24. *Apartado suprimido.*

Documentación

³ NIA-ES-SP 1705 R, *opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor público.*

25. Al cumplir los requerimientos de la NIA-ES-SP 1230⁴ según se aplica a la presente NIA-ES-SP, el auditor incluirá en la documentación de auditoría:
- la documentación de los procedimientos aplicados de conformidad con esta NIA-ES-SP; y
 - la versión final de la otra información sobre la que el auditor realizó el trabajo que requiere esta NIA-ES-SP.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Definiciones

Informe anual (Ref.: Apartado 12(a))

Véanse notas aclaratorias al apartado de alcance y al apartado 12 de esta Norma.

- A1. Es posible que las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre definan, para las entidades de una jurisdicción concreta, el contenido del informe anual y el título que se le ha de dar; sin embargo, el nombre y el contenido pueden variar de una jurisdicción a otra.
- A2. El informe anual se prepara habitualmente con periodicidad anual. Sin embargo, cuando los estados financieros sometidos a auditoría se preparan con una periodicidad inferior o superior al año, también se puede preparar un informe anual que cubra el mismo periodo que los estados financieros.
- A3. En algunos casos, es posible que el informe anual de la entidad sea un único documento y se denomine "Informe anual" o tenga algún otro título. En otros casos, las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre pueden obligar a la entidad a proporcionar a las entidades auditadas (o a otros interesados similares) información sobre las operaciones de la entidad y sobre sus resultados y su situación financieros como se exponen en los estados financieros (es decir, un informe anual), mediante un único documento o a través de dos o más documentos separados que, en conjunto, tienen el mismo propósito. Por ejemplo, dependiendo de las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre de una determinada jurisdicción, uno o varios de los siguientes documentos pueden formar parte del informe anual:
- Informe de gestión, comentario de la dirección, o informes de revisión de la explotación y financiera o similares realizados por los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo, un informe de los administradores).
 - Declaración del presidente.
 - Informe de gobierno corporativo.
 - Informes de control interno y de valoración de riesgos.
- A4. El informe anual se puede poner a disposición de los usuarios en formato papel o de modo electrónico, lo que incluye la página web de la entidad. Un documento (o un conjunto de documentos) puede cumplir la definición de informe anual, independientemente del modo en que se pone a disposición de los usuarios.
- A5. El informe anual difiere por su naturaleza, finalidad y contenido de otros informes, tales

⁴ NIA-ES-SP 1230, *Documentación de auditoría*, apartados 8-11.

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

- Informes sectoriales o para el regulador (por ejemplo, informes sobre la adecuación del capital), como los que es posible que se preparen en el sector bancario, asegurador o de fondos de pensiones.
- Informes de responsabilidad social corporativa.
- Informes de sostenibilidad.
- Informes de diversidad e igualdad de oportunidades.
- Informes de responsabilidad por productos.
- Informes de prácticas laborales y de condiciones de trabajo.
- Informes de derechos humanos.

Con independencia de la consideración del contenido, los citados informes no serán objeto de revisión del auditor si no se especifica en la legislación del Sector Público o el órgano de control no lo considera conveniente en función de sus objetivos específicos.

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

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

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

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

informe anual de la entidad.

Otra información (Ref.: Apartado 12(c))

En relación con los documentos que pueden considerarse “otra información” para el Sector Público en España, véase la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

- A8. El anexo 1 contiene ejemplos de cantidades o de otros elementos que pueden figurar en la otra información.
- A9. En algunos casos, el marco de información financiera aplicable puede requerir que se revele información concreta pero permitir que se sitúe fuera de los estados financieros⁵. Puesto que esas revelaciones de información son requeridas por el marco de información financiera aplicable, forman parte de los estados financieros. Por consiguiente, no constituyen otra información a los efectos de esta NIA-ES-SP.
- A10. Las etiquetas XBRL (eXtensible Business Reporting Language) no constituyen otra información según se define en esta NIA-ES-SP.

Obtención de la otra información (Ref.: Apartado 13)

Véanse notas aclaratorias al apartado de alcance y al apartado 13 de esta Norma.

- A11. La determinación del documento o documentos que constituyen el informe anual es a menudo evidente sobre la base de las disposiciones legales, reglamentarias o de la costumbre. En muchos casos, es posible que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad tengan por costumbre publicar un conjunto de documentos que constituyen el informe anual, o se hayan comprometido a hacerlo. Sin embargo, en algunos casos puede no estar claro qué documento o documentos constituyen el informe anual. En esos casos, el momento de realización y el propósito de los documentos (y las personas a quienes se destinan) son cuestiones que pueden ser relevantes para el auditor en su determinación del documento o documentos que constituyen el informe anual.
- A12. Cuando el informe anual se traduce a otros idiomas en aplicación de disposiciones legales o reglamentarias (como puede ocurrir cuando una jurisdicción tiene más de un idioma oficial) o cuando se preparan múltiples “informes anuales” de conformidad con diferentes legislaciones (*se suprime la frase por adaptación al Sector Público*), es posible que se deba tener en cuenta si uno o más de los “informes anuales” forman parte de la otra información. Es posible que las disposiciones legales o reglamentarias proporcionen orientaciones adicionales al respecto.
- A13. La dirección o los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la preparación del informe anual. El auditor puede comunicarse con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad acerca de:
- Sus expectativas en relación con la obtención de la versión final del informe anual (incluido el conjunto de documentos que lo comprenden), de manera oportuna, antes de la fecha del informe de auditoría, de modo que pueda aplicar los procedimientos establecidos en esta NIA-ES-SP antes de la fecha de este o, si no es posible, tan pronto como sea posible y, en cualquier caso, antes de que la entidad publique dicha información.
 - Las posibles implicaciones cuando se obtenga la otra información después de la fecha del informe de auditoría.

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

En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

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

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

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

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

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

A18. La obtención de la otra información de manera oportuna antes de la fecha del informe de auditoría permite que se realice cualquier modificación que se considere necesaria de los estados financieros, del informe de auditoría o de la otra información antes de su publicación. El documento de inicio de la auditoría⁶ puede hacer referencia a un acuerdo con la dirección de poner a disposición del auditor la otra información de manera oportuna y, a ser posible, antes de la fecha del informe de auditoría.

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

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

A21. Cuando la otra información se obtenga después de la fecha del informe de auditoría, no se

⁶ NIA-ES-SP 1210, *Términos del documento de inicio de la auditoría*, apartado A23.

requiere que el auditor actualice los procedimientos aplicados de conformidad con los apartados 6 y 7 de la NIA-ES-SP 1560⁷.

En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

A22. La NIA-ES-SP 1580⁸ establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre el uso de manifestaciones escritas. La manifestación escrita que se debe solicitar según el apartado 13(c) en relación con otra información que sólo estará disponible después de la fecha del informe de auditoría tiene como finalidad dar apoyo a la capacidad del auditor de terminar los procedimientos requeridos por esta NIA con respecto a dicha información. Además, el auditor puede considerar útil solicitar otras manifestaciones escritas, por ejemplo de que:

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

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

A23. De conformidad con la NIA-ES-SP 1200⁹, el auditor debe planificar y ejecutar la auditoría con escepticismo profesional. Mantener el escepticismo profesional durante la lectura y la consideración de la otra información incluye, por ejemplo, reconocer que la dirección puede ser excesivamente optimista en cuanto al éxito de sus planes y prestar especial atención a información que pueda ser incongruente con:

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

A24. De conformidad con la NIA-ES-SP 1220¹⁰, el responsable del trabajo debe responsabilizarse de la dirección, supervisión y realización del trabajo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. En el contexto de esta NIA-ES-SP, los factores que se pueden tener en cuenta para determinar los miembros del equipo del trabajo que tratarán los requerimientos de los apartados 14– 15, incluyen:

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

⁷ NIA-ES-SP 1560, *Hechos posteriores al cierre*.

⁸ NIA-ES-SP 1580, *Manifestaciones escritas*.

⁹ NIA-ES-SP 1200, apartado 15.

¹⁰ NIA-ES-SP 1220, *Control de calidad de la auditoría de estados financieros*, apartado 15(a).

otra información que deben coincidir con cantidades en los estados financieros puede ser realizada por miembros del equipo del trabajo con menos experiencia.

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

La referencia a las normas profesionales se entenderá realizada a las establecidas en la legislación del Sector Público en España y su normativa de desarrollo.

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

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

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

En este sentido habrá de tenerse en cuenta la nota expuesta en el apartado de alcance en relación con cierta información cuyo contenido sea de gestión o de costes y esté incluida en la memoria de las cuentas anuales.

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

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

- La significatividad de la cantidad u otro elemento en el contexto en el que se presenta, que puede afectar a la importancia que los usuarios otorgarían a la cantidad u otro elemento (por ejemplo, un ratio o cantidad clave).
- Si es cuantitativo, la dimensión relativa de la cantidad comparada con cuentas o partidas de los estados financieros o de la otra información con la que están relacionados.
- La sensibilidad de la cantidad u otro elemento concreto en la otra información, por ejemplo, pagos basados en acciones para la alta dirección.

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

- En el caso de información que se pretende que sea igual que la información en los estados financieros, comparar la información con los estados financieros.
- En el caso de información que se pretende que transmita el mismo significado que información revelada en los estados financieros, comparar las palabras utilizadas y

considerar la significatividad de las diferencias en la redacción y si esas diferencias transmiten distintos significados.

- Obtener de la dirección una conciliación entre la cantidad que figura en la otra información y los estados financieros y:
 - comparar las partidas de conciliación con los estados financieros y con la otra información; y
 - comprobar la exactitud aritmética de la conciliación.

A29. Evaluar la congruencia de las cantidades u otros elementos seleccionados en la otra información con los estados financieros comprende, cuando sea aplicable teniendo en cuenta la naturaleza de la otra información, su modo de presentación comparado con el de los estados financieros.

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

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

- Información revelada sobre el número de unidades producidas, o un cuadro en el que se resume dicha producción por zona geográfica.
- Una declaración de que "La compañía ha lanzado los productos X e Y a lo largo del ejercicio."
- Un resumen de la localización de las principales operaciones de la entidad, como "el principal centro de operaciones de la entidad es el país X, y también opera en los países Y y Z."

A31. El conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría incluye el conocimiento de la entidad y de su entorno, obtenido de conformidad con la NIA-E-SP 1315¹¹. La NIA-ES-SP 1315 establece el conocimiento que debe obtener el auditor, que incluye cuestiones como el conocimiento de:

- (a) los factores sectoriales y normativos relevantes, así como otros factores externos;
 - (b) la naturaleza de la entidad;
 - (c) la selección y aplicación de políticas contables por la entidad;
 - (d) los objetivos y estrategias de la entidad;
 - (e) la medición y revisión del resultado financiero de la entidad; y
 - (f) el control interno de la entidad.
- (g) La ejecución del presupuesto, en el caso de ser este un estado de las cuentas anuales

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

¹¹ NIA-ES-SP 1315, *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno* apartados 11-12.

de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

- A33. Al considerar si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, el auditor se puede centrar en aquellas cuestiones de la otra información que tienen la importancia suficiente para que una incorrección en la otra información en relación con dicha cuestión pudiera ser material.
- A34. En relación con muchas cuestiones en la otra información, el recuerdo que tenga el auditor de la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas puede ser suficiente para permitirle considerar si existe una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría. Cuanta más experiencia tenga y cuanto más familiarizado esté con los aspectos clave de la auditoría, mayor será la probabilidad de que el recuerdo que tiene el auditor de las cuestiones significativas sea suficiente. Por ejemplo, es posible que el auditor pueda detectar si existe una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por él en la auditoría a partir de su recuerdo de las discusiones mantenidas con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad o de los hallazgos resultantes de los procedimientos aplicados durante la realización de la auditoría, como la lectura y consideración de las actas del consejo, sin que sea necesario adoptar medidas adicionales.
- A35. El auditor puede determinar que remitirse a la documentación de auditoría pertinente o indagar ante los miembros del equipo del trabajo o los auditores de los componentes que correspondan es adecuado como base para determinar si existe una incongruencia material. Por ejemplo:
- Cuando la otra información describa el abandono previsto de una de las principales líneas de producto y, a pesar de que el auditor tenga conocimiento de dicho abandono previsto, puede indagar ante el miembro del equipo del trabajo que aplicó los procedimientos de auditoría en dicha área para fundamentar la consideración del auditor de si existe o no una incongruencia material con el conocimiento obtenido por él durante la realización de la auditoría.
 - Cuando la otra información describa detalles importantes de una demanda judicial tratada en la auditoría, pero el auditor no los puede recordar adecuadamente, es posible que tenga que remitirse a la documentación de auditoría en la que se resumen esos detalles para apoyar su recuerdo.
- A36. Remitirse a la documentación de auditoría pertinente o indagar ante los miembros del equipo del trabajo o los auditores de los componentes que correspondan y, en tal caso, el grado en que debe hacerlo es una cuestión de juicio profesional del auditor. Sin embargo, puede que no sea necesario que el auditor se remita a la documentación de auditoría pertinente o indague ante los miembros del equipo del trabajo o los auditores de los componentes que correspondan, en relación con alguna cuestión incluida en la otra información.

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

- A37. Otra información puede incluir discusiones de cuestiones no relacionadas con los estados financieros y también puede ir más allá del conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría. Por ejemplo, la otra información puede incluir declaraciones sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de la entidad.
- A38. Mantenerse atento a la presencia de indicios de que parece que existe una incorrección material en la otra información no relacionada con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría puede facilitar al auditor el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (*frase suprimida*).¹² Mantenerse atento a la presencia de otros indicios de que parece que existe una incorrección material en la otra información podría dar lugar a que el auditor identificara cuestiones como:

- diferencias entre la otra información y el conocimiento general, aparte del conocimiento obtenido en la auditoría, del miembro del equipo del trabajo que lee y considera la otra información que lleven al auditor a pensar que parece que existe una incorrección material en la otra información; o
- una incongruencia interna en la otra información que lleve al auditor a pensar que parece existir una incorrección material en la otra información.

En relación con los requerimientos de ética, véase nota aclaratoria al apartado 4 de esta Norma.

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

- A39. La discusión del auditor con la dirección sobre una incongruencia material (o cuando parece que existe una incorrección material en la otra información) puede incluir solicitar a la dirección que sustente sus declaraciones en la otra información. Basándose en la información o en las explicaciones adicionales de la dirección, el auditor puede quedar convencido de que no existe una incorrección material en la otra información. Por ejemplo, es posible que las explicaciones de la dirección proporcionen una base razonable y suficiente para diferencias de juicio válidas.
- A40. Por el contrario, la discusión con la dirección puede proporcionar más información que soporte la conclusión del auditor de que existe una incorrección material en la otra información.
- A41. Al auditor le puede resultar más difícil cuestionar a la dirección en cuestiones de juicio que en cuestiones de hecho. Sin embargo, puede haber circunstancias en las que el auditor concluya que la otra información contiene afirmaciones que no son congruentes con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por él en la auditoría. Dichas circunstancias pueden originar dudas acerca de la otra información, de los estados financieros o del conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría.
- A42. Puesto que hay una amplia gama de posibles incorrecciones materiales en la otra información, la naturaleza y la extensión de otros procedimientos que puede aplicar el auditor para concluir si existe una incorrección material en la otra información son cuestiones de juicio profesional del auditor según las circunstancias.
- A43. Cuando una cuestión no está relacionada con los estados financieros o con el conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría, es posible que el auditor no pueda evaluar del todo las respuestas de la dirección a sus indagaciones. No obstante, basándose en la información o explicaciones adicionales de la dirección o como resultado de cambios efectuados por la dirección en la otra información, el auditor puede quedar convencido de que ya no existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información. Cuando el auditor no pueda concluir que ya no existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información, puede solicitar a la dirección que consulte a un tercero cualificado (por ejemplo, a un experto de la dirección o a un asesor jurídico). En determinados casos, después de tener en cuenta las respuestas a las consultas de la dirección, es posible que el auditor no pueda concluir si existe o no una incorrección material en la otra información. El auditor puede entonces tomar una o más de las siguientes medidas:
- obtener asesoramiento de su asesor jurídico;
 - considerar las implicaciones para el informe de auditoría, por ejemplo, si debe describir las circunstancias cuando la dirección impone una limitación; o
 - la renuncia a la auditoría si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo

permiten.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.

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

Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información obtenida antes de la fecha del informe de auditoría (Ref.: Apartado 18)

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

Por lo que al Sector Público se refiere, en relación con estas comunicaciones habrá que tener en cuenta la existencia de regulación correspondiente para poner de manifiesto las cuestiones de infracción administrativa, o dar lugar a responsabilidades contables o penales.

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

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

Renuncia al trabajo (Ref.: Apartado 18(b))

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

Véase nota aclaratoria al apartado 18. b) de esta Norma.

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

A47. *Apartado suprimido.*

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

En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

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

En relación con la obtención de información tras la fecha del informe de auditoría, es preciso indicar que ello no resulta aplicable al Sector Público por lo indicado en el recuadro del apartado A21 y en la nota sobre el alcance.

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

Véase recuadro del apartado A44

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

- Proporcionar a la dirección un nuevo informe de auditoría o un informe de auditoría corregido, que incluya una sección modificada de conformidad con el apartado 22, y solicitar a la dirección que proporcione dicho informe nuevo o corregido a los usuarios para los que se prepara. Al hacerlo, es posible que el auditor deba tener en cuenta el efecto, en su caso, sobre la fecha del informe nuevo o corregido, considerando los requerimientos de las NIA-ES-SP o de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables. El auditor también puede revisar las medidas que ha tomado la dirección para proporcionar el informe de auditoría nuevo o corregido a esos usuarios;
- llamar la atención de los usuarios para los que se prepara el informe de auditoría sobre la incorrección material en la otra información (por ejemplo, tratando la cuestión en una junta general de accionistas);
- comunicarse con un regulador o con el organismo profesional pertinente con respecto a la incorrección material no corregida; o
- considerar las implicaciones para la continuidad del trabajo (véase también el apartado A46).

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.

En relación con los supuestos de comunicación habrá de tenerse en cuenta lo indicado en el recuadro del apartado A44.

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

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

- Su conocimiento de la entidad y de su entorno y, por lo tanto, puede indicar la necesidad

de revisar la valoración del riesgo por parte del auditor¹².

- La responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros¹³.
- La responsabilidad que tiene el auditor en relación con los hechos posteriores al cierre¹⁴.

Informe (Ref.: Apartados 21-24)

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

Véase nota aclaratoria al apartado 22. b) de esta Norma.

Ejemplos de informes (Ref.: Apartados 21-22)

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

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

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

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

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

Opinión con salvedades debida a una limitación al alcance

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

¹² NIA-ES-SP 1315, apartados 11, 31. y A1

¹³ NIA-ES-SP 1450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*.

¹⁴ NIA-ES-SP 1560, apartados 10 y 14.

auditor está obligado a informar de cualquier otra incorrección material que haya detectado en la otra información que no haya sido corregida.

Opinión desfavorable (adversa)

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

Denegación (abstención) de opinión

A58. Cuando el auditor exprese una denegación (abstención) de opinión sobre los estados financieros, proporcionar más detalles acerca de la auditoría, así como una sección que trate de la otra información, puede oscurecer la denegación (abstención) de opinión sobre los estados financieros en su conjunto. En consecuencia, en esas circunstancias, como requiere la NIA-ES-SP 1705R, el informe de auditoría no contiene ninguna sección que trate de los requerimientos de información de la presente NIA-ES-SP.

Lo dispuesto en el apartado A58 no resulta de aplicación al Sector Público en España para la “otra información” que deba presentarse por exigencia legal o reglamentaria acompañando las cuentas anuales y respecto a la cual se exige por la normativa de aplicación un pronunciamiento determinado al auditor de cuentas en su informe de auditoría, en cuyo caso debe mantenerse la sección aún en el supuesto de emisión de informe con opinión denegada.

Véase ejemplo de informe nº 5 con opinión denegada en el anexo 2 de esta Norma.

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

A59. *Apartado suprimido.*

Esta NIA-ES-SP ha sido adaptada terminológicamente:

NIA-ES	NIA-ES-SP
Socio del encargo	Responsable de trabajo
Encargo	Trabajo
Propietario	Entidad auditada
Auditor independiente	Auditor público o auditor
Carta de encargo	Documento de inicio de la auditoría

Anexo 1

(Ref.: Apartados 14, A8)

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

Véase nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.

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

Cantidades

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

Otros elementos

- Explicaciones de estimaciones contables críticas y de las hipótesis relacionadas.
- Identificación de las partes vinculadas y transacciones con las mismas.
- Articulación de las políticas de la entidad o enfoque de la gestión de los riesgos de materias primas, moneda extranjera o tipos de interés, mediante la utilización de contratos de futuros, contratos de permuta (swaps) de tipos de interés u otros instrumentos financieros.
- Descripción de la naturaleza de los acuerdos de financiación fuera de balance.
- Descripción de garantías, indemnizaciones, obligaciones contractuales, litigios u obligaciones medioambientales y otras contingencias, así como las evaluaciones cualitativas realizadas por la dirección de las correspondientes exposiciones de la entidad.
- Descripción de cambios en los requerimientos legales o reglamentarios, como nuevas

reglamentaciones fiscales o medioambientales, que han tenido un impacto material en las operaciones de la entidad o en su situación fiscal, o que tendrán un impacto material en las perspectivas económicas futuras de la entidad.

- Evaluaciones cualitativas realizadas por la dirección del impacto en los resultados, en la situación financiera y en los flujos de efectivo de la entidad, de nuevas normas de información financiera que hayan entrado en vigor en el ejercicio o que entrarán en vigor en el próximo ejercicio.
- Descripciones generales del entorno de negocios y perspectivas.
- Resumen de la estrategia.
- Descripción de tendencias en los precios de mercado de materias primas.
- Comparación de la oferta, demanda y normativa entre áreas geográficas.
- Explicación de factores concretos que influyen en la rentabilidad de la entidad en segmentos concretos.

Anexo 2

(Ref.: Apartados 21–22, A53)

Ejemplos de informes de auditoría en relación con otra información

Los ejemplos que figuraban en este anexo han sido adaptados a la normativa del Sector Público en España, habiéndose suprimido la diferenciación entre entidades de interés público y no público por ser innecesaria en este Sector, al cual le es aplicable el principio de transparencia, por una parte, y por otra no le resultan necesarias las precauciones tomadas en las leyes mercantiles.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que los ejemplos de informe de auditoría adaptados que se presentan en este anexo, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas, 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 del citado informe deberá adaptarse atendiendo al marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España a la entidad auditada y a las circunstancias que concurran. En este sentido, se advierte que el orden de las secciones “Opinión” y “Fundamento de la opinión” debe respetarse en todo caso. El orden del resto de las secciones también debe respetarse, salvo que, en circunstancias muy especiales, el auditor considere que una modificación en el mismo fuera necesaria en aras de una mejor comprensión de la información por parte de los usuarios. En estos casos, el auditor deberá dejar adecuadamente documentados en los papeles de trabajo los motivos de la modificación. Asimismo, también es obligatorio utilizar títulos específicos para los diferentes elementos del informe.

En la denominación del auditor se emplea la correspondiente al órgano de control que corresponda y a las normas legales que fijan su competencia. En el caso de que se tratase de otro órgano de control habrá de ser cambiada dicha denominación.

EJEMPLOS SEGÚN LA NORMATIVA REGULADORA DE AUDITORIA DE CUENTAS VIGENTE PARA EL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA

Ejemplo 1: Informe de auditoría de una entidad pública que aplica el plan general de contabilidad pública, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.

Ejemplo 2: Informe de auditoría de una entidad pública que aplica el plan general de contabilidad de la empresa española, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión y en el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en el informe de gestión.

Ejemplo 3: Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad y sus entidades dependientes, con una opinión con salvedades, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión consolidado y en el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de las cuentas anuales consolidadas que afecta en igual medida al informe de gestión consolidado.

Ejemplo 4: Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad y sus dependientes, con una opinión desfavorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, antes de la fecha del informe de auditoría y la opinión desfavorable sobre las cuentas anuales consolidadas afecta en la misma

medida al informe de gestión.

Ejemplo 5: Denegación de opinión sobre las cuentas anuales debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de las cuentas anuales, lo cual afecta igualmente al informe de gestión.

Ejemplo 6. Informe de auditoría de una entidad pública que aplica el plan general de contabilidad de la empresa española, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.

Ejemplo 1. Informe de auditoría de una entidad pública que aplica el plan general de contabilidad pública, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende la información referida a sus indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios, al coste de las actividades y a sus indicadores de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.

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

- Auditoría de las cuentas anuales de una entidad formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en este caso, no es aplicable la NIA-ES-SP 1600¹.
- Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano competente de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación al Sector Público Español.
- Los términos del documento de inicio de la auditoría de cuentas (TDA) reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de gestión que recoge la NIA-ES-SP 1210, en relación con las cuentas anuales.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES-SP 1570 R².
- Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701³.
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado específicamente ninguna revisión de la legalidad

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

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 del organismo autónomo ABC que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria correspondientes al ejercicio 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 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 y presupuestarios 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 R⁶ – véase Ejemplo 2 de la NIA-ES-SP 1700 R.]

Otra información: indicadores financieros, patrimoniales presupuestarios, de gestión y coste de las actividades.

La otra información comprende la información referida a sus indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios, al coste de las actividades y a sus indicadores de gestión del ejercicio 20x1⁵, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión⁴ de la entidad

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 a la otra información 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 a la otra información. La información que contiene concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1, y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

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

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R⁶ – véase Ejemplo 2 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 2 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

¹ NIA-ES-SP 1600, <i>Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)</i>
² NIA-ES-SP 1570 R, <i>Empresa en funcionamiento.</i>
³ NIA-ES-SP 1701, <i>Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor público</i> establece una sección separada de cuestiones clave de la auditoría.
⁴ El término órgano de gestión se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.
⁵ Se incluirá, siempre que su denominación o título no sea suficientemente explicativo, una descripción sucinta del estado o documento de que se trate. En el caso de que la otra información consista únicamente en el informe de gestión, el título de la sección será el de “Otra información: informe de gestión”.
⁶ NIA-ES-SP 1700 R, <i>Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.</i>

Ejemplo 2 – Informe de auditoría de una entidad que aplica el plan general de contabilidad de la empresa española, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, antes de la fecha del informe de auditoría y ha concluido que existe una incorrección material en la otra información.

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

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad pública formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en este caso, no es aplicable la NIA-ES-SP 1600¹.
- Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano competente de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación al Sector Público Español.

- Los términos del documento de inicio de la auditoría (TDA) reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de gestión que recoge la NIA-ES-SP 1210, en relación con las cuentas anuales.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría vigente para el Sector Público Español.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES-SP 1570 R².
- El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con la NIA-ES-SP 1701, como cuestiones clave de la auditoría.
- El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, antes de la fecha del informe de auditoría y ha detectado una incorrección material en el informe de gestión que no afecta a las cuentas anuales ni al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones que asumen estas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.
- Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- Las disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado específicamente ninguna revisión de la legalidad.

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

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 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 correspondientes al ejercicio 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 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

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 auditoría³

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1 700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1 700 R].

Otra información⁵

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. 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, salvo por la incorrección material indicada en el párrafo siguiente.

[Descripción de la incorrección material en el informe de gestión].

Responsabilidad del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable) en relación con las cuentas anuales⁴

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1 700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1 700 R].

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

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1 700 R – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1 700 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

¹ NIA-ES-SP 1600, <i>Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)</i>
² NIA-ES-SP 1570 R, <i>Empresa en funcionamiento.</i>
³ NIA-ES-SP 1701, <i>Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor público.</i> Establece una sección separada de cuestiones clave de la auditoría.
⁴ El 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.
⁵ Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público", para identificar la otra información.

Ejemplo 3 – Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad y sus dependientes, con una opinión con salvedades, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende el informe de gestión consolidado y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de las cuentas anuales consolidadas que afecta en la misma medida al informe de gestión.

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

- Auditoría de cuentas anuales de un grupo formado por una entidad matriz y sus dependientes, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA-ES-SP 1600¹).
- Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por el órgano competente de la entidad dominante, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación al Sector Público Español.
- Los términos del documento de inicio de la auditoría (TDA) reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de gestión de la entidad dominante que recoge la NIA-ES-SP 1210, en relación con las cuentas anuales consolidadas.
- El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una inversión en una entidad asociada extranjera. Se considera que los efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales, pero no generalizados en las cuentas anuales consolidadas (es decir, es adecuada una opinión con salvedades).
- Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría vigente para el Sector Público Español.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una

incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del grupo para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES 1570 R².

- El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con la NIA-ES-SP 1701 y determina que no ha de comunicar otros riesgos más significativos aparte de la cuestión descrita en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”.
- El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión consolidado, así como en el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, antes de la fecha del informe de auditoría, y existe una limitación al alcance con respecto a una partida material de las cuentas anuales consolidadas que afecta en la misma medida al informe de gestión consolidado. Dicha limitación no afecta a la información contenida en el citado informe económico-financiero.
- Las disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado específicamente ninguna revisión de la legalidad.

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS 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 consolidadas de la entidad ABC y sus dependientes (grupo), que comprenden el balance de situación consolidado a 31 de Diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujo de efectivo consolidado y la memoria consolidada correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, basada en nuestra auditoría y en el informe de los otros auditores (identifíquese o hágase referencia a la nota de la memoria de las cuentas anuales donde figure ese desglose), excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección Fundamento de la opinión con salvedades de nuestro informe, las cuentas anuales consolidadas adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo, todos ellos consolidados, 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

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

ser ajustados.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con 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 consolidadas* de nuestro informe.

Somos independientes del Grupo 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 con salvedades.

Cuestiones clave de la auditoría

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

Excepto por la cuestión descrita en la sección de *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

Otra información: Informe de gestión consolidado 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 información⁴ comprende el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1 y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación son responsabilidad del órgano de gestión³ de la Entidad dominante y no forman parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas 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 consolidadas, 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 consolidado y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen 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 consolidado 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 hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio. En consecuencia, no hemos podido alcanzar una conclusión sobre si existe

una incorrección material en el informe de gestión consolidado en relación con esta cuestión.

Responsabilidad del órgano de gestión⁵ (denominación según el régimen jurídico aplicable) de la entidad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1600. (Véase ejemplo anexo I de la NIA-ES-SP 1600)].

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

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1600. (Véase ejemplo anexo I de la NIA-ES-SP 1600)].

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

¹NIA-ES-SP 1600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

²NIA-ES-SP 1570 R, Empresa en funcionamiento.

³El término de órgano de gestión se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

⁴Se puede utilizar una descripción más concreta de la otra información, como "el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público", para identificar la otra información.

⁵En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que el término de órgano de gestión de la entidad tenga que ser sustituidos por otro término que sea adecuado considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

⁶ NIA-ES-SP 1700 R, *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*

Ejemplo 4 – Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad y sus dependientes, con una opinión desfavorable cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende el informe de gestión consolidado y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, antes de la fecha del informe de auditoría y las circunstancias que motivan la opinión desfavorable (adversa) sobre las cuentas anuales consolidadas afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado.

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

- Auditoría de las cuentas anuales de un grupo formado por una entidad y sus dependientes, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA-ES-SP 1600¹).

- Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por el órgano competente de la entidad dominante, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación al Sector Público Español.
- Los términos del documento de inicio de la auditoría (TDA) reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de gestión de la entidad dominante que recoge la NIA-ES-SP 1210, en relación con las cuentas anuales consolidadas.
- Las cuentas anuales consolidadas contienen incorrecciones materiales debido a la falta de consolidación de una entidad dependiente. Se considera que las incorrecciones materiales son generalizadas en las cuentas anuales consolidadas. Los efectos de las incorrecciones en las cuentas anuales consolidadas no han sido determinados debido a que no era factible (es decir, es adecuada una opinión desfavorable).
- Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría vigente para el Sector Público Español.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del grupo para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA- ES 1570 R².
- El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con la NIA-ES-SP 1701 y determina que no ha de comunicar otros riesgos más significativos aparte de la cuestión descrita en la sección “Fundamento de la opinión desfavorable”.
- El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión consolidado, así como el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, antes de la fecha del informe de auditoría, y las circunstancias que motivan una opinión desfavorable (adversa) sobre las cuentas anuales consolidadas afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado, así como al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones que asumen estas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.
- Las disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado específicamente ninguna revisión de la legalidad

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS 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 desfavorable

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 consolidadas de la entidad ABC y sus dependientes (Grupo), que comprenden el balance de situación consolidado a 31 de Diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujos de efectivo consolidado y la memoria consolidada correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, basada en nuestra auditoría y en el informe de los otros auditores (*identifíquese o*

hágase referencia a la nota de la memoria de las cuentas anuales donde figure ese desglose), debido al efecto muy significativo de la cuestión descrita en la sección Fundamento de la opinión desfavorable de nuestro informe, las cuentas anuales consolidadas adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo todos ellos consolidados 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 desfavorable

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

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 consolidadas* de nuestro informe.

Somos independientes del Grupo 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 desfavorable (adversa).

Cuestiones clave de la auditoría

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

Excepto por la cuestión descrita en la sección de *Fundamento de la opinión desfavorable* hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

Otra información: Informe de gestión consolidado 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 consolidado del ejercicio 20x1 y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación son responsabilidad del órgano de gestión³ de la entidad dominante y no forman parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas 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 consolidadas, 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 consolidado y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen 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, tanto el informe de gestión, como el informe que estas entidades tienen que presentar sobre el cumplimiento de las obligaciones económico financieras que asumen estas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, se ven afectados en cuanto a su concordancia con las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y en cuanto a su contenido y presentación, de conformidad con la normativa que resulta de aplicación, por las cuestiones que se señalan en el párrafo siguiente que han motivado una opinión desfavorable sobre las cuentas anuales.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable* el Grupo debería haber consolidado la sociedad XYZ y registrado la adquisición basándose en los importes provisionales. Hemos concluido que dicha circunstancia afecta de igual manera y en la misma medida a la otra información.

Responsabilidad del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable) de la entidad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas⁴

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1 6 0 0 . (Véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1 6 0 0)].

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

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1 6 0 0 – véase Ejemplo anexo 1 de la NIA-ES-SP 1 6 0 0..

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

¹NIA-ES-SP 1600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

²NIA-ES-SP 1570 R, *Empresa en funcionamiento*.

³El término de órgano de gestión se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

⁴En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos dirección y responsables del gobierno de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

Ejemplo 5 – Denegación de opinión sobre las cuentas anuales debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de las cuentas anuales, lo cual afecta de igual forma al informe de gestión y al informe sobre el

cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.

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

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en este caso, no es aplicable la NIA-ES-SP 1600¹.
- Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano competente de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación al Sector Público Español.
- Los términos del documento de inicio de la auditoría (TDA) reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de gestión que recoge la NIA-ES-SP 1210, en relación con las cuentas anuales.
- El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre múltiples elementos de las cuentas anuales. El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría sobre las existencias y las cuentas a cobrar. Se considera que los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales y generalizados en las cuentas anuales (es decir, es adecuada una denegación de opinión).
- Los riesgos más significativos de la auditoría se derivan exclusivamente de las circunstancias descritas en el punto anterior, y se explican en el párrafo de fundamento de la denegación de opinión.
- Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría vigente para el Sector Público Español.
- El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión, así como el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume dicha entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, a que hace referencia la LGP, antes de la fecha del informe de auditoría y las circunstancias que motivan la denegación de opinión de auditoría afectan de igual manera a ambos informes.
- Se requiere una sección de descripción de las responsabilidades del auditor más limitada.
- Las disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado específicamente ninguna revisión de la legalidad.

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

Al órgano de gestión de la entidad ABC¹ (*póngase el nombre que corresponda de acuerdo con su régimen jurídico*):

Denegación de 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, es el órgano competente para auditar las cuentas anuales de la entidad ABC que comprenden el balance 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 correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

No expresamos una opinión sobre las cuentas anuales de la Entidad adjuntas. Debido al efecto muy

significativo de las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la denegación de opinión* de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estas cuentas anuales.

Fundamento de la denegación de opinión

No presenciamos el recuento físico de las existencias al inicio y al cierre del ejercicio. No hemos podido verificar mediante procedimientos alternativos, las cantidades de existencias a 31 de diciembre de 20X0 y 20X1, las cuales están registradas en los balances por xxx y xxx, respectivamente. Asimismo, la introducción en septiembre de 20X1 de un nuevo sistema informatizado de cuentas a cobrar ocasionó numerosos errores en dichas cuentas. En la fecha de nuestro informe de auditoría, el órgano de gestión aún estaba en el proceso de rectificar las deficiencias del sistema y de corregir los errores. No pudimos confirmar o verificar por medios alternativos las cuentas a cobrar incluidas en el balance por un importe total de xxx a 31 de diciembre de 20X1. Como resultado de estos hechos, no hemos podido determinar los ajustes que podrían haber sido necesarios en relación con las existencias y las cuentas a cobrar registradas, o no registradas, ni en relación con los elementos integrantes de la cuenta de pérdidas y ganancias, del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo.

Cuestiones clave de la auditoría

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

Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la denegación de opinión*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

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 a que hace referencia la LGP, cuya formulación son responsabilidad del órgano de gestión² de la Entidad y no forman parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra responsabilidad sobre la otra información viene exigida por la normativa de auditoría aplicable al sector público y se ha limitado a verificar que estos informes se han elaborado de acuerdo con su normativa reguladora y que la información contable que contienen concuerda con la de las cuentas anuales.

Sin embargo, debido al efecto muy significativo de las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la denegación de opinión* de nuestro informe, no nos es posible concluir sobre la otra información en los términos previstos en la citada normativa.

Responsabilidad del órgano de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable) en relación con las cuentas anuales³

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R⁴ – véase Ejemplo 5 de la NIA-ES-SP 1 705 R].

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

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1 700 R – véase Ejemplo 5 de la NIA-ES-SP 1 705 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

1 NIA-ES-SP 1600, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)
2 El término de órgano de gestión se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.
3 En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que el término de órgano de gestión de la entidad tenga que ser sustituido por otro término que sea adecuado considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.
4 NIA-ES-SP 1700 R, <i>Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.</i>
5 NIA-ES-SP 1705 R, <i>Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor público</i>

Ejemplo 6. Informe de auditoría de una entidad pública que aplica el plan general de contabilidad de la empresa española, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende el informe de gestión y el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al sector público, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.

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

- Auditoría de las cuentas anuales de una entidad formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en este caso, no es aplicable la NIA-ES-SP 1600¹.
- Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano competente de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación al Sector Público Español.
- Los términos del documento de inicio de la auditoría de cuentas (TDA) reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de gestión que recoge la NIA-ES-SP 1210, en relación con las cuentas anuales.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES-SP 1570 R².

- Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701³.
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado específicamente ninguna revisión de la legalidad.

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

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 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 correspondientes al ejercicio 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 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

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 R⁶ – véase Ejemplo 1 de la NIA-ES-SP 1700 R.*]

Otra información: informe de gestión 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

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 a que hace referencia la LGP, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión de la entidad⁴, 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 a la otra información 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 a la otra información. La información que contiene concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

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

[Informe de conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R⁶ – 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

¹ NIA-ES-SP 1600, <i>Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)</i>
² NIA-ES-SP 1570 R, <i>Empresa en funcionamiento.</i>
³ NIA-ES-SP 1701, <i>Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor público establece una sección separada de cuestiones clave de la auditoría.</i>
⁴ El término de órgano de gestión se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.
⁵ Se incluirá, siempre que su denominación o título no sea suficientemente explicativo, una descripción sucinta del estado o documento de que se trate. En el caso de que la otra información consista únicamente en el informe de gestión, el título de la sección será el de “Otra información: informe de gestión”.
⁶ NIA-ES-SP 1700 R, <i>Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.</i>

NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL 1720 (REVISADA)

(NE 1720 R)

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 1720 R *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, como su nombre indica, trata de las responsabilidades de revisión e información que tiene el auditor público en relación con la información financiera y no financiera distinta de la contenida en las cuentas anuales. En el caso del Sector Público se concreta en el trabajo de revisión que se realiza con alcance y objetivo distinto y se centra en aquellos documentos previstos en la regulación pública y sobre los cuales se suele determinar el alcance. De acuerdo con ello el alcance tiene las siguientes líneas de desarrollo:

- La comprobación de la completitud del contenido del documento en relación con la previsión legal que lo define.
- La concordancia entre la información que aparece en este documento y, en su caso, la contenida en relación con el mismo tema en las cuentas anuales.
- Incongruencia de la información con la evidencia obtenida por el auditor al realizar la auditoría.
- Cualesquiera otras cuestiones que legal o reglamentariamente estén previstas y se asignen a un auditor de cuentas público en el contexto del trabajo de una auditoría de cuentas.
- En el estado de información no financiera, si se dan las condiciones de emisión obligatoria a que se refiere el apartado siguiente de esta NE, el alcance de la verificación se referirá exclusivamente a que el estado de información no financiera se encuentre incluido en el informe de gestión o, en su caso, se haya incorporado en este la referencia correspondiente al informe separado.

Por otra parte, en el Sector Público puede haber, dentro del alcance citado, diferentes documentos con distintas denominaciones:

- Informe de gestión.
- Informe del artículo 129.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
- Notas de costes o de gestión de la memoria del Plan General de Contabilidad Pública (notas 23.7, 23.8, 24, 25 y 26).
- Cualesquiera otras denominaciones de documentos que contengan información financiera o no financiera que se emitan obligatoria y separadamente con las cuentas anuales o cuando, estando incluida dicha información financiera o no financiera dentro de las propias cuentas anuales, se considere como no constituyente o innecesaria para la presentación de la imagen fiel, siempre que así se defina o identifique por parte de la Oficina Nacional de Auditoría.
- Estado de información no financiera, que sea de emisión obligatoria de forma similar al que han de emitir las sociedades mercantiles.

La responsabilidad del auditor en la comprobación de los puntos anteriores lo es en el contexto de una auditoría de cuentas, precisando que la opinión sobre el documento no tiene el mismo alcance ni está cubierto por la opinión de la auditoría de cuentas. Sin perjuicio de que como auditor público se le puedan encargar otros aspectos que tengan relación con el contenido de algún documento de los indicados.

Requerimientos y estructura del informe

El momento de requerir el documento o documentos que constituyen esta “otra información” será el mismo que el que corresponda a las cuentas anuales y generalmente la fecha de ambos documentos, y su formulación, puede corresponder a los mismos responsables.

Lo más habitual será disponer de estos documentos de forma contemporánea con las cuentas anuales y determinar en la planificación del trabajo los procedimientos para revisarlos dentro del alcance indicado y en el contexto de una auditoría de cuentas que realiza un auditor público.

Cuando se produzca cualquier diferencia material entre el contenido de la información financiera y la otra información deberá comunicarlo al gestor para que corrija el documento donde consta la información o al órgano oportuno según la estructura orgánica y jurídica del auditado.

Lo dispuesto en esta norma referente a los supuestos en que la “otra información” se obtenga por el auditor con posterioridad a la fecha de emisión del informe de auditoría no resulta de aplicación en el Sector Público en España. En los supuestos en que dicha “Otra información” exigida legal o reglamentariamente no se haya obtenido a la fecha de emisión del informe de auditoría, deberá indicarse la oportuna mención a esta omisión en la sección correspondiente del informe de auditoría, sin perjuicio de los efectos que esta circunstancia pudiera tener en la opinión de auditoría de las cuentas anuales de conformidad con lo establecido en las NIA-ES-SP.

Referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1720 R

1.- En referencia al apartado de alcance y a los apartados 6, 15, 19, 21 y 22, derivada de los artículos 127, 128.7, 129.3 y 167.2 y 167.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, para indicar los documentos que pueden considerarse como “otra información” y matizar que la “Otra información” ha de presentarse antes de la fecha del informe de auditoría por estar definido y fechado el ciclo de información.

2.- En referencia al apartado 4 hay que citar a las normas éticas, de independencia e incompatibilidad, en concreto:

- La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, artículos 140.2 y 144.2, donde se contempla la independencia global de la IGAE como organización y la individual de los funcionarios que intervienen en el control, respectivamente.
- La Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas, artículos 1.3, 8.1, 11, 12, 20 en relación con la prevención y corrección de incompatibilidades.
- El Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, artículos 53, 54 y 95, referidos a principios éticos, principios de conducta y a la consideración de falta disciplinaria muy grave el incumplimiento de las normas de incompatibilidad, respectivamente.
- La Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado.
- El artículo 222, Facultades del personal controlador, del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- Los artículos 4 y 5 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

3.- Referencia al apartado 11 y 12, según lo dispuesto en:

- Los artículos 128.7, 129.3, 167.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y en la Orden EHA/614/2009, de 3 de marzo, por la que se regula el contenido del informe al que hace mención el artículo 129.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
- La información referida al balance de resultados e informe de gestión, a los indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios, al coste de las actividades y a los indicadores de gestión, de acuerdo con lo previsto en la Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública, en la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, en el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos y en la Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión.

- En referencia a las cuentas anuales y los informes financieros que deben elaborar las entidades locales y sus entes públicos, las reglas 45 y 46 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

4.- Referencia al apartado 16 en relación con una materialidad establecida en función de otra información, de acuerdo con la Norma técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado.

5.- Referencia en el apartado 18 a la imposibilidad de renuncia, de acuerdo con el artículo 168 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

6.- Referencia al apartado A5 sobre la obligación de revisar informes que puedan tener contenidos distintos de los propios de las cuentas anuales; así se recoge en los arts. 128.7, 129.3 y 167.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

En su aplicación a las Entidades Locales sobre las cuestiones anteriores, el artículo 33 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, establece que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado y a las normas técnicas que las desarrollen.

7.- Referencia al apartado A24, en relación con, entre otros:

- Los artículos 140.2 y 144.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, donde se contempla la independencia global de la IGAE como organización y la individual de los funcionarios que intervienen en el control, respectivamente.
- La Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas, artículos 1.3, 8.1, 11, 12, 20 en relación con la prevención y corrección de incompatibilidades.
- La disposición undécima de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.
- La Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado.

8.- Referencia al apartado A43 para matizar que cuando el auditor no pueda concluir si existe o no una incorrección material en la otra información no podrá plantearse la posibilidad de renunciar al trabajo, ya que las normas del Sector Público impiden esta renuncia. En particular, de acuerdo con lo previsto en el artículo 168 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria en relación con las atribuciones sobre control y auditoría para la Intervención General de la Administración del Estado y otras disposiciones concordantes en el Sector Público.

Respecto a la Seguridad Social, cabe citar el artículo 98.2 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

En referencia a las Corporaciones Locales, lo establecido en el artículo 92 bis punto 1 apartado b) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y en el artículo 29.3.A) del Real Decreto 24/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

8.- Referencia al apartado A44 sobre determinados supuestos de comunicación específica según lo regulado en la Norma Vigésimotercera. Hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa o dar lugar a responsabilidades contables o penales de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública. En referencia a las entidades locales, el artículo 5 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.