

**ANEXO I:****EJEMPLOS DE INFORMES DE AUDITORÍA CON LAS NIA-ES-SP DEL GRUPO 1700 Y OTRAS CORRELACIONADAS.****Ejemplo 1**

Informe de auditoría con opinión favorable y colaboración con auditores privados. Párrafo de énfasis por variación de ingresos, párrafo de otras cuestiones y párrafo de otra información (contiene informe de gestión e Informe del art. 129.3 LGP, ambos sin incidencias).

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad pública empresarial, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. No es auditoría de grupo por lo que no es aplicable la NIA-ES-SP 1600.
- El trabajo de auditoría se realizará con la colaboración de auditores privados de acuerdo a lo establecido en la Norma Técnica reguladora de dicha colaboración.
- 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.
- 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.
- 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.
- No se han apreciado riesgos significativos que deban ser mencionados en el informe de auditoría.
- Sobre la base del trabajo de auditoría realizado, no se ha detectado ninguna incorrección material en relación al informe de gestión y al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico financiero que asume la entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.
- Debe señalarse que la entidad ha duplicado sus ingresos en relación con el ejercicio anterior como consecuencia de la puesta en vigor de una nueva tasa que ha tenido plena vigencia y efectos en el ejercicio auditado.
- No se ha detectado ningún incumplimiento significativo de la legislación vigente que merezca ser incluido en el informe.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión favorable sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.



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 sus aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad ABC a 31 de diciembre de 20x1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifican en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión

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

Somos independientes de la Entidad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de 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

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.

Sobre la base del trabajo realizado, hemos determinado que no existen riesgos significativos que deban ser comunicados en nuestro informe.

Párrafo de énfasis

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales, que describe los ingresos relacionados con una nueva tasa de reciente establecimiento, la cual ha tenido plena aplicación y vigencia en el ejercicio auditado. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.



Otras cuestiones: participación de auditores privados

La sociedad de auditoría XXX en virtud del contrato suscrito con el Ministerio de Hacienda a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, ha efectuado el trabajo de auditoría referido en el apartado primero. En dicho trabajo se ha aplicado por parte de la Intervención General de la Administración del Estado (*dar referencia a la resolución que aprueba la norma de relación con auditores en el ámbito de Sector Público*).

La Intervención General de la Administración del Estado ha elaborado el presente informe sobre la base del trabajo realizado por la sociedad de auditoría XXX.

Otra información: Informe de gestión e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen las entidades del sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones 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 el artículo xxx de la xxx, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión 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 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

El órgano de gestión es responsable de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales, el órgano de gestión es responsable de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si el órgano de gestión tiene la intención o la obligación legal de liquidar la entidad o de cesar sus operaciones o bien no exista otra alternativa realista.



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

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales.

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría.

También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el órgano de gestión.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por el órgano de gestión (*denominación según el régimen jurídico aplicable*) del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que la entidad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.



Nos comunicamos con el órgano de gobierno (denominación según el régimen jurídico aplicable) en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación al órgano de gobierno de la entidad, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría.

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



Ejemplo 2

Informe de auditoría con opinión favorable e incertidumbre material relacionada con el principio de empresa en funcionamiento. Párrafo de otra información con incidencias en el informe de gestión.

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad con presupuesto estimativo, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España, que aplica los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de Contabilidad de la empresa española. Asimismo, la entidad ha de presentar un informe de gestión fijado por el RD que aprueba sus estatutos, así como el informe previsto en la legislación pública correspondiente. No es auditoría de grupo por lo que no es aplicable la NIA-ES-SP 1600.
- Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano competente de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación.
- 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.
- 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.
- Durante el trabajo de auditoría se ha puesto de manifiesto la existencia de una serie de desequilibrios financieros en relación a la refinanciación de una deuda que puede generar un sobre coste adicional para la entidad. Se ha circularizado a las entidades financieras titulares de estos préstamos obteniendo confirmación de esta situación.
- El auditor ha concluido que existe una incertidumbre material sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Se han realizado pruebas de revisión analítica sobre costes financieros; se han planteado cuadros contables de costes y ratios; se han analizado las actas de los órganos colegiados de la entidad auditada donde se establecen las estrategias de financiación a medio plazo; la Carta de Manifestaciones de la Dirección incluye la confirmación de la situación de desequilibrio financiero valorado en 20.000 u.m, importe relevante en el contexto patrimonial de esta entidad. De acuerdo con nuestras verificaciones hemos alcanzado la convicción de que los documentos analizados omiten determinados costes y trámites que hacen que el plan no sea completamente un conjunto de medidas realistas para obtener dicha financiación adicional en el tiempo previsto, si bien hay negociaciones en curso a la fecha de nuestro informe y no puede descartarse totalmente la consecución del objetivo.
- En las comprobaciones realizadas en los trabajos de auditoría, no se han detectado incidencias con respecto al informe del artículo 129.3 LGP, sin embargo, se han puesto de manifiesto varias discrepancias en relación con la información contenida en el informe de gestión y su concordancia con las cuentas anuales. Dichas discrepancias se refieren:



- La presentación del llamado balance financiero que está más abreviado en relación con el de las cuentas anuales y desagregado con criterios de localización de actividades. Las magnitudes empleadas en la confección de este documento no cuadran con respecto de sus correspondientes, contenidas en las cuentas anuales. La explicación en la comisión de errores deviene por ser un documento realizado manualmente y la utilización de datos de carácter provisional que no se rectificaron.
 - Las magnitudes referidas a endeudamiento y liquidez a corto plazo no se corresponden con los datos base que sobre este mismo asunto se incluyen en las cuentas anuales. La explicación está en que unos ratios presentan importes medios de carácter anual y otros se corresponden con importes del ejercicio. Solicitado el cuadro correspondiente, la entidad auditada no lo ha podido realizar, ya que no disponía de antecedentes seguros para hacerlo.
 - De acuerdo con el RD que aprueba los estatutos y en base al cual se emite el informe de gestión, la dirección de la entidad auditada ha de incluir dentro de dicho documento uno de carácter presupuestario en el que se detalle las cantidades que han de ser invertidas en el ejercicio siguiente. Dicho estado no se halla incluido. Solicitada explicación de dicha omisión, manifiestan que hace ya mucho tiempo que no se hace este trabajo, que es más bien teórico, puesto que durante la crisis se recortó drásticamente la inversión. Sin embargo, de acuerdo con nuestros análisis y antecedentes, en los últimos ejercicios la entidad auditada ha realizado inversiones en infraestructuras nuevas y en la ampliación de antiguas que le ha supuesto una renovación del 60% de dichos activos.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión favorable sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.



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

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

Opinión

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las competencias que le atribuye el artículo 168 de la Ley General Presupuestaria, ha auditado las cuentas anuales de la entidad ABC que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20x1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan en todos sus aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad ABC a 31 de diciembre de 20x1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifican en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión

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

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

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

Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

La Nota X de la memoria de las cuentas anuales, contiene información relacionada con una deuda por importe de 20.000 u.m, cuya refinanciación está negociando la entidad, al no poder hacer frente a su vencimiento; sin embargo, el plan elaborado por esta no tiene en cuenta algunas magnitudes de costes adicionales y otros parámetros, así como de trámites que pueda hacer factible el objetivo pretendido a la fecha de este informe, según información que consta en la Nota XY de la memoria adjunta. Dicho factor indica una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre su capacidad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada por esta cuestión.



Cuestiones clave de la auditoría

Los aspectos relevantes de la auditoría son aquellas cuestiones clave 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 estas, y no expresamos una opinión por separado sobre estas cuestiones.

En base al trabajo de auditoría realizado, además de la cuestión descrita en la sección *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos considerado que no existen otros riesgos significativos que deban ser comunicados en el informe.

Otra información: Informe de gestión e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico financiero que asumen las entidades del sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones 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 la entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación son responsabilidad del órgano de gestión de la entidad y no forma 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 ambos informes 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 la entidad como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, y salvo por las circunstancias descritas en el párrafo siguiente, la información contenida en el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1, y su contenido y presentación son conformes a la normativa:

- Por existencia de problemas de control interno en la confección y la inclusión de datos no definitivos, existe un descuadre material en el llamado balance financiero y en determinados ratios de endeudamiento y solvencia incluidos en el informe de gestión, en relación con la información financiera correspondiente que aparece en las cuentas anuales.
- Aun cuando está previsto por la normativa correspondiente como información que ha de ser incluida en el informe de gestión, no consta la información relativa sobre las inversiones previstas en el ejercicio siguiente.



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

El órgano de gestión es responsable de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales, el órgano de gestión es responsable de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si el órgano de gestión tiene la intención o la obligación legal de liquidar la entidad o de cesar sus operaciones o bien no exista otra alternativa realista.

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

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales.

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría.

También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el órgano de gestión.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por el órgano de gestión del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con



condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que la entidad deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.

Nos comunicamos con el órgano de gobierno (*denominación según el régimen jurídico aplicable*) en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación al órgano de gobierno de la entidad, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría.

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



Ejemplo 3

Informe de auditoría con salvedades, tras una reformulación de cuentas para evitar una opinión desfavorable. Párrafo de énfasis y párrafo de otras cuestiones con efecto de la reformulación.

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad con presupuesto limitativo formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. No es auditoría de grupo por lo que no es aplicable la NIA-ES-SP 1600.
- No existen riesgos adicionales a los expuestos en los párrafos siguientes de este enunciado y no hay incidencias en relación con las notas de la memoria 24, 25 y 26.
- Inicialmente las cuentas anuales fueron formuladas por el órgano competente de la entidad, el 20 de marzo de 20x2 poniéndose a disposición de los auditores en esa misma fecha. Con fecha 15 de abril de 20x2 emitimos nuestro informe con opinión desfavorable. Posteriormente, el 20 de mayo de 20x2, el órgano competente reformuló las cuentas incluyendo los ajustes correspondientes, referidos a la retrocesión de gastos y la provisión de activos prescritos, con el objetivo de evitar una opinión desfavorable, sin embargo, comoquiera que siguen existiendo salvedades la opinión formulada en nuestro informe de fecha 15 de junio será con salvedades.
- 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.
- 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.
- La entidad tiene la condición de medio propio a que se refiere el artículo 32 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público y la normativa contable correspondiente y en tal sentido ha de incluirse en la memoria de las cuentas anuales información referida a dicha condición y a las operaciones vinculadas derivadas de esta circunstancia, desarrollando una actividad muy relevante. Además, no dispone de un sistema de control interno adecuadamente formado para el control de los requisitos derivados de dicha condición de medio propio. Esto supone una falta de información y por consiguiente una salvedad en nuestro informe. (Se mantiene la omisión en las cuentas reformuladas)
- Las cuentas anuales no incluyen una provisión derivada de una Sentencia condenatoria al pago de una indemnización por importe material, por desistimiento unilateral de un contrato de alquiler que se produjo durante el ejercicio auditado y que asciende a 10.000 u.m. (no se efectúa ningún ajuste en las cuentas reformuladas)
- En la nota ZZZ de la memoria de las cuentas anuales, se ha incluido información en relación con la retrocesión de unos gastos que habían sido previamente capitalizados por importe de 15.000 u.m, y que en estas cuentas se han contabilizado como tales en la cuenta del resultado económico patrimonial. Dicho efecto ha sido ajustado en las cuentas reformuladas. (Se ajusta en las cuentas reformuladas)
- En la nota YYY de la memoria se informa sobre el deterioro del derecho de cobro por un impuesto indebido satisfecho al Ayuntamiento por importe de 12.000 u.m. Este derecho ha prescrito por no haber sido realizada la solicitud en plazo. A pesar de la materialidad del



importe, esta información había sido omitida en la memoria de las cuentas anuales formuladas inicialmente el 20 de marzo de 20x2. (se ajusta en las cuentas reformuladas)

- El auditor ha concluido, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, que es adecuada una opinión favorable con salvedades.



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

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

Opinión con salvedades

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

En nuestra opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, 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 con salvedades

La entidad tiene la condición de medio propio a que se refiere el artículo 32 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público y la normativa contable correspondiente, y, por tanto, debe incluir en la memoria de las cuentas anuales información referida a dicha condición y a las operaciones vinculadas derivadas de ella, las cuales representan un elevado porcentaje de su actividad. Debido a la falta de implantación de un sistema de control interno adecuado, no se ha podido comprobar el cumplimiento del requisito establecido en la Ley con respecto a las actividades realizadas, lo que, junto con la no inclusión de la información en la memoria, constituye una salvedad en el informe.

Las cuentas anuales no reflejan la provisión correspondiente a los gastos relacionados con una Sentencia condenatoria al pago de una indemnización por desistimiento unilateral de un contrato de alquiler que se produjo durante el ejercicio auditado. Tampoco se ha incluido la información correspondiente en la memoria. El importe total estimado, es de 10.000 u.m. La Sentencia se notificó con fecha anterior a la formulación de las cuentas anuales.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en 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 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 las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* hemos determinado que no existen otros riesgos significativos que deban ser comunicados en nuestro informe.

Párrafo de énfasis: reformulación de las cuentas anuales del ejercicio

Llamamos la atención respecto de lo señalado en las notas ZZZ y YYY de la memoria adjunta, en las que se menciona la retrocesión de unos gastos que habían sido previamente capitalizados por importe 15.000 u.m y sobre el deterioro del derecho de cobro por un impuesto indebido por importe de 12.000 u.m, respectivamente. Con el objeto de recoger los efectos de dicha información, la entidad auditada ha procedido a reformular con fecha 20 de mayo de 20x2 las cuentas anuales que se adjuntan, sobre las que emitimos el presente informe. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Párrafo de otras cuestiones: cambio de opinión en el informe de auditoría

Con fecha 20 de marzo de 20x2 la entidad auditada formuló las cuentas anuales del ejercicio 20x1, sobre dichas cuentas emitimos nuestro informe de auditoría de fecha 15 de abril de 20x2 en el cual expresamos una opinión desfavorable como consecuencia de varias salvedades por incumplimiento de principios contables que afectaban fundamentalmente al área de gastos. El presente informe sobre las cuentas reformuladas en 20 de mayo de 201x2, sustituye al anteriormente emitido.

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 sus actividades y a sus indicadores de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión 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, es 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, salvo por las salvedades descritas en el párrafo siguiente, con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1, y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.



Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, no se ha podido comprobar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 32 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, para las Entidades que ostentan la condición de medio propio en relación con las actividades realizadas, debido a la falta de implantación de un sistema de control interno adecuado.

Además, las cuentas anuales no reflejan la provisión correspondiente a los gastos relacionados con una Sentencia condenatoria al pago de una indemnización por desistimiento unilateral de un contrato de alquiler. El importe total estimado, es de xxx miles de euros. La Sentencia se notificó con fecha anterior a la formulación de las cuentas anuales.

Como consecuencia de estas dos salvedades, no hemos podido alcanzar una conclusión sobre si la información contenida en los indicadores financieros, presupuestarios, de gestión o de coste de actividades, contienen una incorrección material relacionados con esta cuestión.

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

El órgano de gestión es responsable de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales, el órgano de gestión es responsable de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si el órgano de gestión tiene la intención o la obligación legal de liquidar la entidad o de cesar sus operaciones o bien no exista otra alternativa realista.

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

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales.

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida



a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.

- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el órgano de gestión.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por el órgano de gestión, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que la entidad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.

Nos comunicamos con el órgano de gobierno (denominación según el régimen jurídico aplicable) en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación al órgano de gobierno de la entidad, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría.

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



Ejemplo 4

Informe de auditoría con opinión desfavorable (incumplimiento de principios contables más una limitación) en un organismo autónomo. Con cambio de opinión con respecto al ejercicio anterior x0

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad con presupuesto limitativo formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España. No es auditoría de grupo por lo que no es aplicable la NIA-ES-SP 1600.
- 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.
- 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.
- En relación con el inmovilizado material, como resultado de las pruebas realizadas, hemos detectado:
 - Una cuenta de Mobiliario está infravalorada en xxxx que representa un 35 % del total activo en términos netos como consecuencia de que aún no han sido incorporados bienes procedentes de otra entidad que se ha integrado en el organismo auditado.
 - Hay discrepancias significativas entre el inventario de bienes y los registros contables por lo que se refiere a equipos Informáticos que por importe de xxxx que representa un 10 % del activo total, sin que podamos cuantificar cuál sería el efecto neto en la información financiera como consecuencia de deficiencias relevantes en el control interno del área.
 - No hay definida una política clara de amortización para los elementos de transporte, los cuales son amortizados sin tener en cuenta su vida útil, según nuestros cálculos, asumidos por la entidad, habría una infravaloración neta xxxx que representa el 25% del activo. Como consecuencia de estas infravaloraciones en las dos cuentas, se habría producido una infravaloración en el patrimonio inicial por importe de xxxx que representa el 30 % de dicha partida y de la cuenta de pérdidas y ganancias por importe de xxxx del 5% de su saldo.
- La entidad recibe determinadas subvenciones de capital para financiar equipos tecnológicos especiales que contabiliza directamente en la cuenta de resultados sin haberse cumplido las condiciones, habiéndose producido un efecto de sobrevaloración del resultado por importe de xxxx que representa el 20% su saldo y una infravaloración del pasivo por un importe del 3 %.
- La cuenta del inmovilizado intangible representa el 5% del activo del balance, ha de ser ajustada por no reunir las condiciones de activo recuperable o ejecutable establecidas en el PGCP lo que supone una sobrevaloración por importe de xxxx y representa sobre el activo el porcentaje indicado y una sobrevaloración de la cuenta de resultados del 2%.
- El auditor ha concluido, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, que es adecuada una opinión desfavorable.



- No se han completado las notas 23.7, 24, 25 y 26 de la memoria adjunta porque la entidad se encuentra en uno de los supuestos de excepción temporal a dicha presentación al haber estado incurso en una reestructuración orgánica. En este caso, comoquiera que no tiene la obligación de presentar esta información y no la presenta de forma voluntaria y no hay ninguna decisión del órgano de control para que se revise, no será necesario incluir sección de Otra información.
- La opinión del ejercicio, de acuerdo con nuestro informe de fecha 15 de abril de 20x1 fue con salvedades por la existencia de una limitación en el alcance y una salvedad por incumplimiento de principio contable ambas relacionadas con el área de inmovilizado material.



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 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 de la entidad ABC, que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, basada en nuestra auditoría, debido al efecto muy significativo de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable* de nuestro informe, las cuentas anuales adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera 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 desfavorable

Las cuentas del inmovilizado material (véase nota XY de la memoria adjunta) correspondientes a Mobiliario y a Elementos de Transporte están infravaloradas en un importe total de xxxx y representan un 60 por ciento en términos netos del total activo; asimismo, el patrimonio inicial y la cuenta de resultados se hallan infravalorados en un 30 por ciento y en un 5 por ciento del pasivo del balance, respectivamente. Estas infravaloraciones se producen por la falta de incorporación al activo de la entidad determinados bienes muebles de su propiedad que se hallan en uso y como consecuencia de una política de amortización de elementos de transporte que no tiene en cuenta la vida útil de dichos elementos. Esta salvedad ya figuraba en nuestro informe del ejercicio anterior.

Los Equipos Informáticos (Véase nota XY de la memoria adjunta) por importe de xxxx, no se dispone de registros individualizados o no están inventariados o, figurando en el inventario, no existe soporte documental suficiente que permita comprobar su valoración. No hemos podido aplicar las pruebas previstas en nuestro trabajo ni otras alternativas ya que no se dispone del control interno necesario en el área. Esto supone una limitación en el alcance de nuestro trabajo. Esta salvedad ya figuraba en nuestro informe del ejercicio anterior.

El inmovilizado intangible (véase nota XY de la memoria adjunta) representa el 5% del activo del balance, ha de ser ajustado en su totalidad por no reunir las condiciones de activo recuperable o ejecutable establecidas en el marco contable de información financiera lo que supone una sobrevaloración por importe de xxxx, asimismo, produce una sobrevaloración en la cuenta de resultados del 2%.

La Nota x de la memoria de las cuentas anuales indica que la entidad ha recibido este año una subvención por importe de xxxx miles de euros para financiar la compra de equipos tecnológicos de características especiales. El importe recibido se ha registrado en su totalidad como ingreso del ejercicio a pesar de ser una subvención de capital por lo que se ha incumplido la Norma de reconocimiento y valoración 18 establecida en el PGCP, esto supone un efecto de sobrevaloración del



resultado por importe de xxxx que representa el 20% su saldo y una infravaloración del pasivo del 3%.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en 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 desfavorable.

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 las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable* hemos determinado que no existen otros riesgos significativos que deban ser comunicados en nuestro informe.

Otras cuestiones: opinión del ejercicio anterior

Con fecha 15 de abril de 20x1 emitimos nuestro informe de auditoría sobre las cuentas anuales del ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 20x0 en el que se expresamos una opinión con salvedades.

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

El órgano de gestión es responsable de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales, el órgano de gestión es responsable de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si el órgano de gestión tiene la intención o la obligación legal de liquidar la entidad o de cesar sus operaciones o bien no exista otra alternativa realista.



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

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales.

También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el órgano de gestión.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por el órgano de gestión¹, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que la entidad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.

Nos comunicamos con el órgano de gobierno (denominación según el régimen jurídico aplicable) en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.



Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación al órgano de gobierno de la entidad, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría.

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



Ejemplo 5:

Informe de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable para el Sector Público en España (comprobación de aspectos legales).

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

- Auditoría de cuentas anuales consolidadas de un grupo formado por una entidad matriz y sus entidades 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 1600).
- Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por el órgano de gestión de la entidad dominante de conformidad con el marco normativo de información financiera indicado.
- 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 ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida y de los informes de auditoría emitidos por los otros auditores del grupo nombrados mercantilmente.
- 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 y en los informes de otros auditores, 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 R.
- Se han comunicado los asuntos relevantes de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701, los cuales no han sido merecedoras de ser incluidas en el informe de auditoría como cuestiones clave.
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, que consiste en el informe de gestión y en el informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asume como consecuencia de su pertenencia al Sector Público (Informe artículo 129.3 LGP). En relación con este último informe:
 - No contiene la información presupuestaria referida al programa de actuación plurianual y en particular la liquidación de los presupuestos de explotación y capital.
 - La información que se incluye sobre gestión de personal omite la descripción de los sistemas empleados para la selección de personal y la evolución de los sueldos de los tres últimos ejercicios.
 - Además, aun cuando se ha firmado por parte del responsable que corresponde la diligencia de concordancia de los datos contenidos en este informe con la información de la misma naturaleza incluida en las cuentas anuales, hemos observado que hay descuadres significativos entre la inversión realizada y los incrementos de inmovilizado material que deberían ser correspondientes; asimismo, también se aprecian diferencias significativas



entre la información referida a garantías recibidas y la información que sobre ellas hay en las cuentas anuales.

Como conclusión de las pruebas realizadas hemos obtenido evidencia de que la información que consta en las cuentas anuales es correcta y que las incorrecciones se producen en la otra información. La entidad se compromete a mejorar el control interno para la elaboración de dicho documento y explica conceptualmente las incorrecciones cometidas, pero no aporta detalles sobre los motivos de los descuadres.

- Como resultado de las pruebas en detalle realizadas en el contexto de nuestra auditoría hemos detectado que la entidad incumple el artículo 347.2 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público que establece que *“Los perfiles de contratante de los órganos de contratación de todas las entidades del sector público estatal deberán alojarse de manera obligatoria en la Plataforma de Contratación del Sector Público, gestionándose y difundándose exclusivamente a través de la misma. En las páginas web institucionales de estos órganos se incluirá un enlace a su perfil de contratante situado en la Plataforma de Contratación del Sector Público.”* En la Plataforma de Contratación del Sector Público no aparece ningún dato procedente de la actividad de contratación de la entidad auditada durante el ejercicio de nuestra auditoría. Esta omisión podría causar la nulidad de los contratos de acuerdo el artículo 39.2.c) del mismo texto legal, si bien la entidad ha procedido a tomar las medidas oportunas para esto no llegue a suceder.

Por así constar en la Resolución en la que se aprueba el Plan de auditorías y control financiero de subvenciones y ayudas públicas para este ejercicio se ha efectuado una revisión de la legalidad correspondiente a:

- Comprobación de la legalidad en materia de gastos de personal con aplicación de pruebas sustantivas en detalle, de pruebas procedimentales y de revisión analítica con el objetivo de comprobar que dichas retribuciones son acordes con las correspondientes normas reguladoras.
- En relación con dicha área se nos encarga la verificación de un porcentaje del gasto no inferior al 30 por ciento del total de gasto en todos los conceptos de coste de personal y se nos indica unos criterios de selección en base a riesgos, así como la ejecución de diferentes ítems constantes en los programas de trabajo facilitados.
- Con las premisas y pruebas anteriores, realizado el trabajo hemos detectado el incumplimiento, en el 15% de las líneas analizadas, del artículo 28 del RD 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón de servicio por asistencia a órganos colegiados. Este incumplimiento ha generado que dichos emolumentos superiores a lo legalmente permitido por xxxx, cantidad inmaterial que no afecta a la imagen fiel de las cuentas anuales.
- De acuerdo con las indicaciones recibidas o establecidas en el Plan de auditorías citado anteriormente, este tema será incluido en la Sección correspondiente *“Informe sobre Requerimientos legales y Reglamentarios”* haciendo mención a dicho trabajo.



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

Al órgano de gestión de 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 consolidadas de la entidad ABC y sus dependientes (grupo), que comprenden el balance 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*) las cuentas anuales consolidadas adjuntas expresan en todos sus aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera consolidada del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados consolidados y flujos de efectivo consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifican en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión

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

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

Cuestiones clave de la auditoría

Los aspectos relevantes 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 nuestra auditoría 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.

Sobre la base del trabajo realizado, hemos considerado que no existen riesgos significativos que deban ser comunicados en nuestro informe.



Otra información: Informe de gestión consolidado e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen las entidades del sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones 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 gestión 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 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 y según lo descrito en el párrafo anterior, no tenemos nada que informar respecto del informe de gestión, ya que la información que contiene 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. En relación con el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, en el párrafo siguiente se describen las incorrecciones detectadas.

- No contiene la información presupuestaria referida al programa de actuación plurianual y en particular la liquidación de los presupuestos de explotación y capital.
- La información que se incluye sobre gestión de personal omite la descripción de los sistemas empleados para la selección de personal y la evolución de los sueldos de los tres últimos ejercicios.
- Además, aun cuando se ha firmado por parte del responsable que corresponde la diligencia de concordancia de los datos contenidos en este informe con la información de la misma naturaleza incluida en las cuentas anuales, hemos observado que hay descuadres significativos entre la inversión realizada y los incrementos de inmovilizado material que deberían ser correspondientes; asimismo, también se aprecian diferencias significativas entre la información referida a garantías recibidas y la información que sobre ellas hay en las cuentas anuales.

Responsabilidades del órgano de gestión en relación con las cuentas anuales consolidadas

El órgano de gestión de la entidad dominante es responsable de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y flujos de efectivo consolidados del Grupo, de conformidad con el marco de información financiera aplicable al Grupo en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales consolidadas libres de incorrección material, debida a fraude o error.



En la preparación de las cuentas anuales consolidadas, el órgano de gestión de la entidad dominante es responsable de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar conforme al principio de empresa en funcionamiento, revelando, según como corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los citados administradores tienen intención de liquidar el Grupo o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

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

Nuestro trabajo no incluyó la auditoría de las cuentas anuales de XX sociedades participadas, cuya información se detalla en la nota y de la memoria, y cuyo valor neto contable y dotación a la provisión de la cartera en las cuentas anuales adjuntas representa el X% y X% de los activos totales y resultados netos de la sociedad. Las mencionadas cuentas anuales han sido auditadas por las sociedades de auditoría la Sociedad de auditoría X y por la Sociedad de auditoría Y (referencia a la nota de la memoria donde consten si son varias), y nuestra opinión expresada en este informe sobre las cuentas anuales consolidadas se basa, en lo relativo a las participaciones indicadas, únicamente en el informe de los otros auditores mencionados.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales consolidadas en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales consolidadas.

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales consolidadas, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno del Grupo.
- Evaluamos si las políticas contables son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el órgano de gestión de la entidad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por el órgano de gestión de la entidad dominante del principio contable de empresa en funcionamiento y basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada



con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales consolidadas o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que el Grupo deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales consolidadas, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales consolidadas representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada en relación con la información financiera de las entidades o actividades económicas dentro del Grupo para expresar una opinión sobre las cuentas anuales consolidadas. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del grupo en función de lo indicado al inicio de esta sección. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación al órgano de gobierno de la sociedad dominante, determinamos las que han sido de la mayor significatividad o cuestiones clave en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los aspectos más relevantes o cuestiones clave de la auditoría.

Describimos esas cuestiones en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

1.-Incumplimientos de la legalidad en materia de contratación pública

Con el alcance previsto en nuestra auditoría de cuentas, hemos revisado el cumplimiento de la legalidad correspondiente a la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Estado del Sector Público en su artículo 347.2, referido a la Publicidad del perfil del contratante.

Dicha comprobación se ha efectuado aplicando procedimientos de auditoría consistentes en la verificación del control interno aplicado, así como los procedimientos analíticos y sustantivos previstos en la planificación del trabajo de auditoría.

Hemos alcanzado evidencia suficiente y adecuada para considerar que, con los procedimientos aplicados, excepto por los aspectos que a continuación se detallan, se ha cumplido con los aspectos más relevantes de la legalidad.

Como resultado de las pruebas en detalle realizadas en el contexto de nuestra auditoría hemos detectado que la entidad incumple el artículo 347.2 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector que establece que *“Los perfiles de contratante de los órganos de contratación de todas las entidades del sector público estatal deberán alojarse de manera obligatoria en la Plataforma de Contratación del Sector Público, gestionándose y difundándose exclusivamente a través de la misma. En las páginas web institucionales de estos órganos se incluirá un enlace a su perfil de contratante situado en la Plataforma de Contratación del Sector Público.”* En la Plataforma de Contratación del Sector Público no aparece ningún dato procedente de la actividad de contratación de la entidad auditada durante el ejercicio de nuestra auditoría. Esta omisión podría causar la nulidad de los



contratos de acuerdo el artículo 39.2.c) del mismo texto legal, si bien la entidad ha procedido a tomar las medidas oportunas para esto no llegue a suceder. Esto supone un incumplimiento de la legalidad que no afecta a la imagen fiel.

2.-Verificación de la legalidad en la gestión de gastos de personal

Trabajo realizado en el Plan de auditorías y control financiero de subvenciones y ayudas públicas del ejercicio XXX Resolución xxx.

Con el alcance previsto en el plan de auditorías de referencia, hemos revisado el cumplimiento de la legalidad correspondiente a la normativa de gestión de personal en los diferentes conceptos de coste para el ejercicio auditado. Dicha comprobación se ha efectuado aplicando procedimientos de auditoría consistentes en la verificación del control interno aplicado, así como los procedimientos analíticos y sustantivos y los alcances previstos en el citado plan.

Hemos alcanzado evidencia suficiente y adecuada para considerar que, con los procedimientos aplicados, se ha cumplido con los aspectos más relevantes de la legalidad, salvo por lo indicado a continuación: el incumplimiento en el 15% de las líneas analizadas el incumplimiento del artículo 28 del RD 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón de servicio por asistencia a órganos colegiados. Este incumplimiento ha generado que dichos emolumentos sean superiores a lo legalmente permitido por xxxx, cantidad inmaterial que no afecta a la imagen fiel de las cuentas anuales.

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



Ejemplo 6

Informe de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas con una opinión con salvedades debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en alguna cuestión y con irregularidades en el informe de gestión.

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

- Auditoría de cuentas anuales consolidadas de un grupo formado por una entidad matriz y sus entidades 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 1600).
- Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por el órgano de gestión de la entidad dominante, de conformidad con el marco normativo de información financiera indicado.
- 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.
- Dentro de inmovilizado material, constan bienes y derechos en los epígrafes correspondientes a “Terrenos e Instalaciones técnicas” por importe de xxxx (20% del activo). Según manifiesta la entidad auditada, proviene de una reestructuración de varias entidades realizada en el marco de racionalización de las entidades públicas hace cinco años. Sobre estos saldos no consta documentación alguna, ni es posible realizar el inventario correspondiente y se desconoce la localización precisa de los terrenos. Para solventar este asunto se ha encargado un estudio de ambas áreas a una empresa especializada, el cual está en una fase incipiente a la fecha de este informe. La propia entidad manifiesta la existencia de grandes debilidades de control interno sobre esta área que han impedido ajustar, en su caso, los saldos contables, los cuales permanecen sin variación desde hace mucho tiempo. 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 de cuentas para el Sector Público vigente en España.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, y en los informes de auditoría de los otros auditores del grupo, 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-SP 1570 R.
- Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701, que no son merecedoras de figurar en el informe de auditoría.
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, 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 y las circunstancias que dan lugar a una opinión con salvedades sobre las cuentas anuales consolidadas que afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado.



- En la información referente al “Activo” resumido que constan en el informe de gestión sobre las grandes magnitudes del balance no tienen en cuenta que se encuentra infravalorado. Igualmente, en lo que se refiere a los “Gastos de Explotación” se encuentran infravalorados porque no se encuentran contabilizados los gastos asociados a dichos inmovilizados. Con respecto al informe del artículo 129.3 de la LGP no hay ninguna irregularidad material.
- No se ha detectado ningún incumplimiento de la legislación vigente merecedor de su inclusión en el informe de auditoría ni se ha encargado 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 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 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

Como se indica en la nota XX de la memoria de las cuentas consolidadas adjunta, al 31 de diciembre de 20x1 la Entidad dominante tenía registrados contablemente en su inmovilizado, en las cuentas de Terrenos y de Instalaciones técnicas, por importe de XXX y de YYY que representan el 20 por ciento del activo del balance consolidado. La existencia de debilidades de control interno nos han impedido realizar las pruebas de auditoría planificadas u otras alternativas, que hubieran permitido obtener evidencia suficiente y adecuada para comprobar la valoración, clasificación y descripción de estas partidas, lo cual constituye una limitación al alcance de nuestro trabajo que nos impide evaluar, de producirse, el posible efecto o impacto en las cuentas consolidadas del ejercicio 20x1 adjuntas.

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 consolidadas 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

Los aspectos relevantes 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 nuestra



auditoría 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 *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que no existen otros riesgos significativos que deban ser comunicados en nuestro informe.

Otra información: Informe de gestión consolidado e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen las entidades del sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones 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 las entidades del sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, cuya formulación son responsabilidad del órgano de gestión 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 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, y salvo por la limitación al alcance y la falta de concordancia del informe de gestión consolidado con las cuentas anuales relacionada con los gastos de explotación, descritas en los párrafos siguientes, la información que contiene el informe de gestión consolidado y el 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, 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.

Por otra parte, el informe de gestión consolidado presenta una discrepancia con las cuentas anuales, relacionada con el importe reflejado en el epígrafe de gastos de explotación, en lo que se refiere a los gastos asociados a los activos no registrados en el inmovilizado de la entidad.

En consecuencia, no hemos podido alcanzar una conclusión sobre si existe una incorrección material en el informe de gestión consolidado en relación con estas cuestiones, ni tampoco en el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero presentado por la entidad.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, la Entidad dominante no tenía registrados contablemente en su inmovilizado determinadas instalaciones técnicas y terrenos sobre los que se asientan ciertos recintos de su titularidad. No hemos podido obtener evidencia de auditoría adecuada y suficiente sobre dichos activos, y, por tanto, evaluar el efecto que pudiera tener sobre las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 201x1 adjuntas.



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

El órgano de gestión de la entidad dominante (*denominación según el régimen jurídico aplicable*) es responsable de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y flujos de efectivo consolidados del Grupo, de conformidad con el marco de información financiera aplicable al Grupo en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales consolidadas libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales consolidadas, el órgano de gestión de la entidad dominante (*denominación según el régimen jurídico aplicable*) es responsable de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar conforme al principio de empresa en funcionamiento, revelando, según como corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los citados administradores tienen intención de liquidar el Grupo o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

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

Nuestro trabajo no incluyó la auditoría de las cuentas anuales de XX sociedades participadas, cuya información se detalla en la nota yyy de la memoria, y cuyo valor neto contable y dotación a la provisión de la cartera en las cuentas anuales adjuntas representa el X% y X% de los activos totales y resultados netos de la sociedad. Las mencionadas cuentas anuales han sido auditadas por las sociedades de auditoría la Sociedad de auditoría X y por la Sociedad de auditoría Y (*referencia a la nota de la memoria donde consten si son varias*), y nuestra opinión expresada en este informe sobre las cuentas anuales consolidadas se basa, en lo relativo a las participaciones indicadas, únicamente en el informe de los otros auditores mencionados.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales consolidadas en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales consolidadas.

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

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



- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno del Grupo.
- Evaluamos si las políticas contables son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el órgano de gestión de la entidad dominante (*denominación según el régimen jurídico aplicable*).
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por el órgano de gestión de la entidad dominante (*denominación según el régimen jurídico aplicable*), del principio contable de empresa en funcionamiento y basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales consolidadas o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que el Grupo deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales consolidadas, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales consolidadas representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada en relación con la información financiera de las entidades o actividades económicas dentro del grupo para expresar una opinión sobre las cuentas anuales consolidadas. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del grupo en función de lo indicado al inicio de esta sección. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación al órgano de gobierno (*denominación según corresponda*) de la sociedad dominante, determinamos las que han sido de la mayor significatividad o cuestiones clave en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los aspectos más relevantes o cuestiones clave de la auditoría.

Describimos esas cuestiones en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión.

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



Ejemplo 7: Informe de auditoría con denegación de opinión debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de las cuentas anuales.

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 1600.
- Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de gestión de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera indicado.
- 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.
- 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.
- Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701 que son las que resultan de la NIA-ES-SP 1705 R y se derivan de la denegación de opinión.
- El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre múltiples elementos de las cuentas anuales. Primero, sobre el inmovilizado no financiero no ha podido contrastar la información en balance al no existir un inventario con los elementos del inmovilizado debidamente individualizados y valorados, que representa el 92,62 por ciento del saldo de dicha cuenta. Segundo, en lo que se refiere a los deudores por sanciones no se ha cumplido con lo que establece la NRV 16ª del PGCP en la que los ingresos se reconocerán en el momento que surge cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo. Tercero, en los ingresos por tasas dicho importe es contradictorio con la información que ofrece el Registro de Vehículos sobre inspecciones realizadas en el mismo periodo, por lo que no se ha podido alcanzar evidencia adecuada y suficiente sobre estas cuestiones. 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.
- Los riesgos más significativos de la auditoría se derivan de las circunstancias descritas en el punto anterior y se explican en el párrafo de fundamento de la denegación de opinión.
- Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- La sección de 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, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión de la entidad, antes de la fecha del informe de auditoría. La entidad no ha informado de ciertas cuestiones; en concreto, en las notas, 23.7, 23.8, 24, 25 y 26 que sin ser materiales hacemos constar en esta sección: información de gestión, ratios financieros y operacionales, información sobre desglose del resumen general de coste de actividades, información sobre coste de actividades que no implican la obtención de tasas y precios públicos y sobre diferentes indicadores de gestión.



- Se requiere una sección de descripción de las responsabilidades del auditor más limitada.
- Las disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.



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

Al órgano de gestión del Organismo autónomo ABC. (*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, 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.

No expresamos una opinión sobre las cuentas anuales de la entidad adjuntas. Debido al efecto muy significativo de la cuestión descrita 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

Hemos intentado contrastar la información sobre el inmovilizado no financiero que figura en el Balance de la entidad por importe de XX millones de euros, con los registros en los que los elementos que lo componen estén debidamente individualizados y valorados, y hemos constatado que el 92,62% del valor del inmovilizado no financiero que figura en el Balance o bien no está respaldado por un inventario en el que los distintos elementos estén debidamente individualizados y valorados o, para aquellos activos que si están inventariados, no hemos podido conseguir toda la documentación acreditativa de la valoración que tienen asignada.

Como consecuencia de lo indicado en el párrafo anterior, tampoco se ha podido comprobar el gasto correspondiente a la dotación de la amortización anual reflejado en la cuenta del resultado económico patrimonial por XXX miles de euros.

En relación a los ingresos por tasas de Inspección Técnica de Vehículos, que figuran registrados por ZZ millones de euros según se indica en la Nota YY de la memoria, no nos ha sido posible verificar que la recaudación ingresada por las entidades concesionarias de este servicio, sea la que corresponde a las inspecciones realmente efectuadas durante el ejercicio. Dicho importe es contradictorio con la información que ofrece el Registro de Vehículos sobre inspecciones realizadas en el mismo periodo.

El Organismo no nos ha proporcionado información sobre las sanciones vivas que al cierre del ejercicio tenía enviadas a la AEAT para su cobro por procedimiento de apremio, por lo que no hemos podido comprobar el importe de deudores por sanciones que se encuentran pendientes de cobro al cierre del ejercicio.

Tal y como se indica en la nota YY de la Memoria, los ingresos por las sanciones que se cobran en periodo ejecutivo, se registran en el momento de su cobro. De acuerdo con lo establecido en el criterio de valoración nº 16 del Plan General de Contabilidad Pública, el ingreso debe reconocerse en el momento en que surge un derecho de cobro amparado por un título legal ejecutivo.

Como resultado de todos estos hechos, no hemos podido determinar los ajustes que podrían haber sido necesarios en relación con el inmovilizado no financiero, las tasas de la inspección técnica de vehículos, ni los deudores por sanciones registrados, en balance, ni en relación con los elementos



integrantes del resultado económico patrimonial, 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 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 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 las cuestiones descritas en la sección de *Fundamento de la denegación de opinión*, hemos determinado que no existen otros riesgos significativos que deban ser comunicados en nuestro informe.

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 20x1, cuya formulación es responsabilidad del órgano de gestión de la entidad.

Nuestra responsabilidad sobre la otra información se ha limitado a verificar que estos datos se han elaborado de acuerdo con su normativa reguladora y que la información contable que contienen concuerda con la de las cuentas anuales auditadas.

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 de los órganos de gestión (denominación según el régimen jurídico aplicable) en relación con las cuentas anuales

El órgano de gestión es responsable de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales, el órgano de gestión es responsable de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si el órgano de gestión tiene la intención o la obligación legal de liquidar la entidad o de cesar sus operaciones o bien no exista otra alternativa realista.

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

Nuestra responsabilidad es la realización de la auditoría de las cuentas anuales de la entidad de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para el Sector Público vigente en España y la emisión de un informe de auditoría. Sin embargo, debido a la significatividad de la cuestión descrita 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.



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.

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