



Las auditorías realizadas durante el ejercicio 2020 han sido las primeras en las que la IGAE y los órganos de control interno local han aplicado las NIA-ES-SP aprobadas por el Interventor General de la Administración del Estado. A efectos de ayuda en su aplicación, se tomaron diversas iniciativas de formación, de actualización de normas y notas técnicas y, en particular, se creó un foro para la resolución de dudas normativas y de estructura sobre el informe de auditoría de cuentas.

De la experiencia obtenida en ese foro, se han recopilado un conjunto de preguntas que pueden ser de interés por lo que se ha procedido a su sistematización para su presentación en este documento con la finalidad de apoyar en la ejecución de las auditorías de cuentas a realizar en el marco de las NIA-ES-SP.

Este documento estará en constante evolución por lo que se irán emitiendo versiones con las cuestiones que vayan surgiendo en los próximos ejercicios.

Cuestiones sobre el trabajo realizado:

- La fuente de datos obtenida es el Foro de resolución de dudas normativas y de estructura sobre el informe de auditoría de cuentas según las NIA-ES-SP.
- La pregunta en algunos casos ha sido adaptada y ampliada para hacerla más accesible y completa. Igualmente, la respuesta ha sido ajustada para su mejor comprensión.
- Se ha añadido un salto de página entre pregunta y pregunta para su mejor lectura.

REVISIONES DEL DOCUMENTO

Versión	Fecha	Autor	Observaciones
Inicial	10-02-2021	División II ONA	



Preguntas

1	Salvedades 1.1 Si hay varias salvedades ¿Cuál es el orden en el que estas deben incluirse en la sección Fundamento de la opinión del informe? 1.2 ¿Se pueden numerar de forma ordinal las salvedades en el informe de auditoría para facilitar su lectura?
2	Cuestiones clave 2.1 Obligación de incluir siempre esta sección. ¿Todos los informes de auditoría deben tener una sección de Cuestiones claves de la auditoría? 2.2 ¿Qué asuntos se incluyen en la sección de Cuestiones clave de la auditoría? 2.3 ¿Cuál es la estructura, contenido y orden de los asuntos o temas de la sección Cuestiones clave de la auditoría? 2.4 Cuestiones clave en los consolidados 2.4.1 ¿Procedería la inclusión y, en su caso, el tratamiento en nuestros informes de consolidados de las Cuestiones clave de la auditoría recogidas en los informes de las entidades auditadas bajo la legislación mercantil por firmas privadas?
3	Párrafo de énfasis 3.1 ¿Qué asuntos se pueden tratar?
4	Párrafo de otras cuestiones 4.1 ¿Qué asuntos que se pueden tratar?
5	Otra información 5.1 ¿Cuándo debe entregar el auditado la otra información que acompaña a las cuentas anuales al auditor? 5.2 ¿Qué cuestiones se tratan en la sección <i>Otra información</i> ? 5.3 ¿Cuáles son las notas de gestión de la Memoria de las entidades del Sector Público Administrativo que se tratan en la sección <i>Otra información</i> ? 5.4 ¿Dónde hay que dar la opinión sobre las notas de gestión incluidas en la memoria de las entidades que aplican el PG Contabilidad Pública en el informe de auditoría?
6	Destinatario del informe: ¿A quién hay que dirigir el informe de auditoría de cuentas anuales?
7	Incumplimientos de la legalidad 7.1 ¿Cómo deben de ser tratados los incumplimientos de legalidad en el informe?
8	Título e índice y carátula en el informe de auditoría de cuentas 8.1 ¿Se puede presentar un informe de auditoría de cuentas anuales con título e índice como los de años anteriores? 8.2 ¿Qué título hay que poner al informe?



9	Referencia a la información relativa a las cuentas anuales presentadas por el ente auditado
9.1	¿Es necesario incluir y dónde la referencia a la información relativa a las cuentas anuales presentadas por el ente auditado?
10	Presentación de las cuentas anuales e información que las acompaña
10.1	Formulación o presentación de las cuentas anuales. ¿Cómo deben de presentarse las cuentas anuales y demás información que acompaña a dichas cuentas al auditor?
11	Reformulación de cuentas
11.1	Antes de la emisión del informe: ¿Dónde se pone la información referente a la reformulación de cuentas anuales una vez realizado el trabajo de campo de auditoría (no se ha emitido informe)?
11.2	Después de la emisión del informe: ¿Dónde se pone la información referente a la reformulación de cuentas anuales una vez emitido el informe?
12	¿Cuáles son las principales novedades en el informe según las NIA-ES-SP?
13	Hechos posteriores
13.1	¿Cómo proceder ante hechos posteriores al cierre de las cuentas anuales formuladas?
14	Plazo para realizar la auditoría
14.1	¿Qué plazo dispone el auditor público para realizar la auditoría de cuentas anuales?
14.2	¿Qué causas afectan al plazo de emisión del informe de definitivo?
15	Declaración de confidencialidad en el informe de auditoría



1. Salvedades

1.1. Si hay varias salvedades ¿Cuál es el orden, colocación o prelación en el que deben incluirse estas en la sección Fundamento de la opinión del informe?

No es aconsejable mezclar salvedades de distinta naturaleza (incumplimientos de principios contables con limitaciones al alcance), sin perjuicio del criterio profesional del auditor, el orden será:

- 1) En primer lugar, se presentan los incumplimientos de principios contables por orden de relevancia cuantitativa y dentro de estos, los que sean ajustes o reclasificaciones y después los que sean por omisión de información. Considerada la prelación anterior, seguidamente, si la entidad tiene presupuesto limitativo, se incluirían los ajustes presupuestarios que no tienen efecto patrimonial (si lo tiene irán juntos en la misma salvedad que los patrimoniales, tal y como se ha indicado con anterioridad).
- 2) En segundo lugar, las salvedades por limitación al alcance, si hay varias con la misma prelación indicada para los incumplimientos de principios contables.

La ordenación indicada se invertirá cuando se trate de una denegación de opinión incluyéndose en primer lugar las salvedades por limitación al alcance, puesto que estas son el soporte fundamental de la opinión denegada.

Fuente: Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.C.2.3.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



1.2. ¿Se pueden numerar de forma ordinal las salvedades en el informe de auditoría para facilitar su lectura?

Ni las NIA-ES-SP, ni tampoco las NIA-ES ni las NIA, indican que cuando haya varias salvedades se numeren. Por lo que no hace falta, ni es conveniente numerarlas, porque puede alterar la redacción establecida por las NIA-ES-SP para la sección de *Fundamento de la opinión*. En los ejemplos incluidos en los anexos de las NIA-ES-SP, al igual que los de las NIA-ES para el sector privado, y en la multitud de informes de auditoría de cuentas de entidades sometidas a la legislación mercantil ya emitidos no se observa numeración alguna de las salvedades. En cambio, en otras secciones de los informes mencionados, sí se han utilizado como elementos diferenciadores para crear listas y hacer más atractivo visualmente el texto algunas viñetas como puntos o guiones (sección de *Cuestiones clave de la auditoría o Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales*), así como letras (*Otra información*) y sangrías, que alterarían menos la propia redacción dada por las NIA-ES-SP.

Dicho lo anterior, y en función de lo que el auditor considere más claro, la única sección en la que cabría la numeración sería la de *Informe sobre otros Requerimientos Legales y Reglamentarios*, y solo en el caso de haber varios asuntos diferentes y sin relación entre ellos, aunque también, en vez de numerar puede optar por utilizar el mismo sistema de separación que se ha indicado en el párrafo anterior.

Fuente: NIA-ES-SP 1706 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.C y sus Anexos.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



2. Cuestiones clave

2.1. Obligación de incluir esta sección en todos los informes. ¿Todos los informes de auditoría deben tener una sección de Cuestiones claves de la auditoría?

La respuesta es afirmativa, todos los informes deben tener obligatoriamente esta sección, aunque sea para indicar que no hay ningún riesgo destacable.

Fuente: NIA-ES-SP 1701 y 1705 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.E).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



2.2. ¿Qué asuntos se incluyen en la sección de *Cuestiones clave de la auditoría*?

En cuanto a los riesgos, asuntos, temas o cuestiones que han de incluirse como Cuestiones clave de la auditoría, en general se trata de aquellos riesgos, que no sean salvedades ni incertidumbre material de empresa en funcionamiento, apreciados por la entidad y confirmados por el auditor o por este exclusivamente con tal de que hayan requerido una atención significativa o una preocupación relevante. Sin ánimo de exhaustividad, el origen de estos riesgos o asuntos puede provenir de:

- Áreas de riesgos relevantes
- Transacciones significativas que sean singulares o no habituales y puedan tener consecuencias ulteriores
- Operaciones o transacciones en las que haya dificultades de valoración o de imputación tanto de ingresos como gastos o activos y pasivos contingentes
- Incertidumbres, contingencias que puedan tener continuidad y potencial afectación a la información financiera o de las que se pueda considerar que tenderán a incrementarse.

Para la consideración de los riesgos como Cuestiones clave, habrá que descartar que puedan ser considerados como asuntos meramente enfatizables en la sección de Énfasis. La diferencia fundamental será la proyección y tendencia en la potencialidad del riesgo o el asunto, cuanto mayores sean estas más posibilidades habrá de considerarlos como Cuestiones clave y viceversa.

Además, no son intercambiables los contenidos de asuntos incluidos en esta sección con los temas que puedan constituir salvedades.

Fuente: NIA-ES-SP 1260R, NIA-ES-SP 1701 y Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.E).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



2.3. ¿Cuál es la estructura, contenido y orden de los asuntos o temas de la sección Cuestiones clave de la auditoría?

El primer párrafo es estándar e invariable, en él se advierte del contenido y consecuencias de esta sección: no constituye una opinión separada de la opinión de auditoría, no exige de una opinión modificada, no sustituye a la información que deba ser revelada en la información financiera.

El segundo párrafo existirá si la opinión es modificada o si hay una sección de incertidumbre material de empresa en funcionamiento o de ambas.

El tercer párrafo se ocupa de los llamados riesgos libres (no son salvedades ni incertidumbre de empresa en funcionamiento), este párrafo tiene a su vez los siguientes apartados

- Descripción sintética del riesgo que genera la cuestión clave y, si procede referencia a la nota de información financiera, donde se informa sobre el asunto. En el caso de que el asunto no esté informado, habrá que ponderar si no procede una salvedad por falta de información,
- Consecuencias que puede tener el riesgo en relación con la actividad y la información financiera de la entidad, explicar un poco su potencialidad.
- Indicar las pruebas realizadas para obtener evidencia de la potencialidad del riesgo. El mayor o menor detalle de las pruebas lo determina el auditor.
- Conclusión o que se pueda extraer la noción de que con las pruebas se alcanza evidencia de que el riesgo o el asunto está controlado.

En definitiva, con esta información se trata de presentar una explicación del riesgo que pueda ser comprensible (brevedad y claridad expositiva) y de las pruebas realizadas para conjurarlo.

En el caso de que no haya ninguna cuestión clave, tras el primer párrafo estándar, se indica dicha circunstancia (véase ejemplo contenido en la Nota Técnica de la ONA 1/2020).

Antes de concluir que no hay ninguna cuestión clave conviene hacer una revisión del trabajo y atender al criterio de escepticismo profesional, así como tener presente que en algunos estudios realizados sobre esta sección en el sector privado por término medio hay cerca de dos cuestiones clave por informe.

Fuente: NIA-ES-SP 1701 y 1705 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.E).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



2.4. Cuestiones clave en los consolidados

2.4.1. ¿Procedería la inclusión, y en su caso el tratamiento, en nuestros informes de consolidados de las Cuestiones clave de auditoría recogidas en los informes de las entidades participadas que son auditadas por firmas privadas bajo la legislación mercantil?

La inclusión (y de ser así con qué tratamiento) en nuestros informes de consolidados de *Cuestiones clave* de auditoría recogidas en los informes de auditoría de las participadas que auditan firmas privadas afectará cuando se trata de asuntos complejos y de gran significatividad no solo para las participadas sino para el grupo.

Conforme a la NIA-ES-SP 1600 *Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)* las cuestiones clave de la auditoría en el informe del consolidado deben ser tratadas en su conjunto. Asimismo, nos precisa el apartado 11 de la NIA-ES-SP 1600 en lo que se refiere a la división de responsabilidades entre el auditor del grupo y el auditor de los componentes auditados conforme a la legislación mercantil, lo siguiente:

[...] el informe de auditoría de los estados financieros del grupo eximirá de responsabilidad respecto al componente al responsable del trabajo del grupo u órgano de control al que este pertenece, quedando así delimitada la responsabilidad.

Esta división de responsabilidad en la sección de *Cuestiones clave de la auditoría* es similar a la que se plantea e informa en las secciones de *Opinión* y de *Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas consolidadas*, respectivamente, que se incluyen en el anexo de la NIA-ES-SP 1600.

Por tanto, en lo que se refiere a esta sección en el informe de cuentas consolidado, se incluirán aquellas cuestiones que sean relevantes de acuerdo con el criterio profesional del auditor. Estas se pueden dividir en dos categorías:

1. Aquellas que provienen de los componentes auditados por el auditor mercantil, poniendo de manifiesto la correspondiente división de responsabilidad según el siguiente el texto:

(Si la cuestión clave la ha determinado el auditor mercantil del componente y la toma el auditor del consolidado).

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas que, según nuestro juicio profesional basado 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 consolidadas donde figure ese desglose) 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 estas, y no expresamos una opinión por separado sobre esas esas cuestiones.

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701, incluyendo, al menos:

i), los riesgos considerados más significativos de que existan incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,



- ii) un resumen de la respuesta del auditor a dichos riesgos, y*
- iii) en su caso, observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

Y, cuando sea pertinente, se incluirá una referencia clara a las informaciones importantes recogidas en la memoria las cuentas anuales consolidadas].

En relación con los apartados anteriores se incluirán los aspectos considerados por el auditor del componente, sin perjuicio de la evidencia que en relación con ellos haya de obtener el auditor público del grupo consolidado, de acuerdo con su criterio profesional.

2. Aquellas otras cuestiones clave que provienen de la matriz o del proceso de consolidación o de cualesquiera otros temas relacionados con el alcance del auditor público del grupo tal y como establece la NIA-ES-1600 y que han sido obtenidas y valoradas por el propio auditor público del consolidado. En estas no se dividirá la responsabilidad y habrán de cumplir con lo indicado en la NIA-ES-SP 1701 *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor público*, sin perjuicio de que se hayan incluido en el informe de auditoría de las cuentas individuales de la matriz. El texto que se incluirá será el estándar:

(Si la cuestión clave la ha determinado el auditor del consolidado).

Cuestiones clave de la auditoría

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

[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES-SP 1701, incluyendo, al menos:

- i) los riesgos considerados más significativos de que existan incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,*
- ii) un resumen de la respuesta del auditor a dichos riesgos, y*
- iii) en su caso, observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

Y, cuando sea pertinente, se incluirá una referencia clara a las informaciones importantes recogidas en la memoria las cuentas anuales consolidadas].

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.

Fuente: NIA-ES-SP 1600 y 1701 y la Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.E).



3. Párrafo de énfasis

3.1. ¿Qué asuntos se pueden tratar en la sección o Párrafo de Énfasis?

Es una sección cuya utilización será menos frecuente porque algunos temas que le eran propios, se imputan en este formato NIA-ES-SP a la *Sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento* y la *Sección Cuestiones clave de la auditoría*. Han de contrastarse con la entidad auditada.

Se trata de una sección o párrafo cuyos asuntos no son intercambiables con temas que constituyen salvedades. Además, resulta preciso hacer un análisis diferencial con los asuntos incluidos en la sección Cuestiones clave de la auditoría.

Se diferencia de la salvedad en que esta afecta a la imagen fiel por deficiencias en la información financiera (lo enfatizado está completo y bien contado o computado en las cuentas anuales) y se diferencia de la cuestión clave porque esta tiene más proyección y tendencia creciente, más riesgo potencial y es menos puntual.

En su gran mayoría suelen ser criterio profesional del auditor, no se deben incluir demasiados asuntos enfatizados por informe y son excepcionales y no repetitivos ejercicio tras ejercicio (aunque no son descartables algunos supuestos de repetición), para potencial el efecto énfasis.

A título de ejemplo, los siguientes asuntos cuando están bien informados en las cuentas anuales:

- *La aplicación anticipada de una nueva normativa contable, cuando esté permitido.*
- *Incertidumbres derivadas de litigios y reclamaciones significativos, que no deben ir incluidos en la sección Cuestiones clave o incertidumbre material relacionada con el principio de empresa en funcionamiento.*
- *Catástrofes con efecto significativo sobre los estados financieros.*
- *Hechos posteriores significativos, bien informados.*
- *Operaciones con entidades del grupo*
- *Variaciones relevantes en resultados o en presupuestos*
- *Reformulación de cuentas para dar referencia a los cambios entre las cuentas primeramente formuladas y las reformuladas posteriormente*

Fuente: NIA-ES-SP 1706 R y Nota de la ONA 1/2020, apartado 2.F).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



4. Párrafo de *Otras cuestiones*

4.1. ¿Qué asuntos se pueden tratar en la sección o párrafo de *Otras cuestiones*?

En síntesis:

- Por cambio de órgano de control, que no de auditor, respecto al ejercicio anterior en donde se podrá dar referencia a la opinión emitida anteriormente. A estos efectos, no se considerará que ha habido cambio de auditores, cuando se produzca una sucesión de auditores privados colaboradores.
- Por cambio drástico del sentido de la opinión respecto a la del ejercicio anterior, aunque no haya cambio de auditores; esto es, de una opinión favorable a otra modificada o dentro de esta se vire entre opinión con salvedades y desfavorable o denegada o viceversa, se indicará la opinión del ejercicio anterior en esta sección.
- Para poner de manifiesto determinadas potestades del auditor público (por aplicación del artículo 145.3 de la LGP), como puede ser efectuar pruebas directas sobre terceros relacionados con el auditado sin necesidad de hacerlo a través de este.
- Cuando se haga la auditoría mediante colaboración con auditores privados en previsión de la legislación vigente sobre esta materia.
- Cuando se produzca una reformulación de las cuentas tras la emisión del informe de auditoría definitivo y se tenga que emitir un nuevo informe sobre las nuevas cuentas.
- Si los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados: para indicar que las cifras correspondientes a periodos anteriores no han sido auditadas.
- Cuando se haya producido un retraso significativo en la formulación de las cuentas anuales y, por ende, incumplido los plazos establecidos para ello, de tal forma que haya afectado al planteamiento, desarrollo o conclusión del trabajo de auditoría. En caso de que sea un mero incumplimiento de plazos no irá en esta sección, sino en la de Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.

Si además de las cuestiones anteriores, el auditor considera que algún tema es merecedor de ser incluido en esta sección, deberá cumplir con los requisitos indicados en la NIA-ES-SP 1706 R

Fuente: NIA-ES-SP 1706 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.G).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



5. La *Otra información*

5.1. ¿Cuándo debe presentarnos el ente auditado la *Otra Información* que acompaña a las cuentas anuales?

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

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

Fuente: NIA-ES-SP 1720 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.H).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



5.2. ¿Qué cuestiones se tratan en la sección o párrafo del informe *Otra Información*?

Cuestiones, contenidos y documentos que se incluyen como otra información:

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

La obligación de emitir dichos documentos corresponde a la entidad auditada, normalmente están prescritos por una norma jurídica y con carácter general acompañan a las cuentas anuales.

Fuente: NE de la NIA-ES-SP 1720 R, Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.H).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



5.3. ¿Cuáles son las notas de gestión de la Memoria de las entidades del Sector Público Administrativo que se tratan en la sección *Otra Información*?

La Resolución de 28 de Julio de 2011, de IGAE por la que se regulan *los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública*, indica la necesidad de incorporar en la Memoria información relativa a costes por actividades e indicadores de gestión (de eficacia, eficiencia, economía, de medios de producción, etc.) con el objetivo de mejorar la calidad de la información contable de los entes integrados en el Sector Público.

En este sentido, la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba *el Plan General de Contabilidad Pública* incluye en su Tercera Parte *Cuentas Anuales* en lo que se refiere a la Memoria las siguientes Notas de gestión:

- 24. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
- 25. Información sobre el coste de las actividades.
- 26. Indicadores de gestión.

Por su parte, la Orden EHA/2045/2011 de 14 de Julio, por la que se aprueba *la Instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado*, en la Regla 27.3, añade en la Nota 23 de la Memoria del Plan General de Contabilidad Pública el epígrafe siguiente, relativo a la información presupuestaria:

23.8 Balance de resultados e informe de gestión

Se informará, dentro de cada programa, del grado de realización de los objetivos, así como de los costes en los que se ha incurrido para su realización, en términos de gasto presupuestario previsto y realizado, y las desviaciones físicas y financieras, tanto absolutas como en porcentaje de lo realizado sobre lo previsto, que, en su caso, se hubieran producido, según establece el artículo 128 de la Ley General Presupuestaria.

Los indicadores de gestión son instrumentos de medición elegidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos de la organización, atendiendo especialmente a la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la prestación de, al menos, los servicios o actividades financiados con tasas o precios públicos.

Las Notas indicadas no constituyen un inventario cerrado, sino que se puede incorporar alguna otra, a la que se pueda otorgar dicha categoría de gestión, pero siempre de forma restrictiva y previa consideración de la ONA.

Fuente: NE de la NIA-ES-SP 1720 R, la Orden EHA/1037/2010, la Orden EHA/2045/2011 y Resolución de 28 de Julio de 2011, de IGAE.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



5.4. ¿Dónde hay que dar la opinión en el informe de auditoría sobre las Notas de gestión incluidas en la memoria de las entidades que aplican el PGCP?

La opinión sobre estas concretas Notas de gestión se da en la sección de *Otra información*.

Sobre el alcance del trabajo a realizar por el auditor en relación a las Notas de coste y de gestión, se concretan en:

- La comprobación de la completitud del contenido del documento en relación con la previsión legal que lo defina.
- La concordancia entre la información que aparece en este documento y, en su caso, la contenida en relación con el mismo tema en las cuentas anuales.
- Incongruencia de la información con la evidencia obtenida por el auditor al realizar la auditoría.
- Cualesquiera otras cuestiones que legal o reglamentariamente estén previstas y se asignen a un auditor de cuentas público en el contexto del trabajo de una auditoría de cuentas.

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

Fuente: NE de la NIA-ES-SP 1720 R, Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartado 2.H).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



6. Destinatario del informe: ¿A quién hay que dirigir el informe de auditoría de cuentas anuales?

Es un requerimiento de las NIA-ES-SP que el informe de auditoría vaya dirigido a quién corresponda. En el Sector Público, los destinatarios de los informes serán aquellos establecidos legal o reglamentariamente. (NIA-ES-SP 1700, 22, A16).

Para el ámbito del sector público estatal, de acuerdo con el artículo 166.2 de la LGP:

2. En todo caso, los informes se remitirán al titular del organismo o entidad controlada, al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y al del departamento del que dependa o al que esté adscrito el órgano o entidad controlada. Los presidentes de los organismos públicos, sociedades mercantiles estatales, fundaciones del sector público estatal y resto de entes públicos estatales, que cuenten con Consejo de Administración u otro órgano de dirección colegiado similar o con comité de auditoría, deberán remitir a los mismos los informes de auditoría relativos a la entidad.

No obstante, cuando los informes se refieran a las Mutuas de Accidentes del Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, los informes se remitirán al titular de la misma y al órgano de dirección y tutela.

A su vez, la Nota Técnica de la ONA 2/2020, sobre la emisión de informes provisional y definitivo de auditoría de cuentas anuales, concreta lo indicado en la LGP al determinar en su apartado 6.2 Firma y emisión del informe definitivo, cuarto párrafo:

Los informes definitivos serán remitidos, o en su caso puestos a disposición a través de las aplicaciones informáticas correspondientes, por los jefes de división, interventores delegados, regionales o territoriales al titular del organismo o entidad controlada y, en el caso de ámbitos de control distintos a la IGAE, por el órgano de control de la administración pública que corresponda a quien su normativa indique. Dichos informes serán puestos a disposición de la dirección de la Oficina Nacional de Auditoría para su remisión al resto de los destinatarios previstos en la normativa vigente.

En definitiva, teniendo en cuenta lo anterior, los informes de auditoría de cuentas anuales se dirigirán al titular del organismo o entidad auditada.

Fuente: NIA-ES-SP 1700 R, artículo 166 LGP y NT ONA 2/2020.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



7. Incumplimientos de la legalidad

7.1. ¿Cómo deben de ser tratados los incumplimientos de legalidad en el informe?

En lo que se refiere al tratamiento en el informe de los incumplimientos de legalidad, la primera consideración que deberemos tener en cuenta es si los efectos son materiales -de forma cuantitativa o cualitativa- y pueda verse afectada la imagen fiel, bien sea por omisión de información o por un ajuste o una reclasificación en las cuentas anuales, darán lugar a una opinión modificada y se incluirá la salvedad o salvedades correspondientes en la sección *Fundamento de la opinión* del informe de auditoría.

Ahora bien, los incumplimientos que no constituyen salvedades podrían dar lugar a:

- 1) Una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento. En este caso ciertamente infrecuente o singular, si por mor de este incumplimiento se pone en duda la viabilidad de la entidad
- 2) Cuestión clave de la auditoría. Si el incumplimiento de la legalidad supone un riesgo o asunto, relevante y no material que, de entre los comunicados a los responsables del gobierno de la entidad, resultó a juicio del auditor de la mayor significatividad para la auditoría.
- 3) *Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios*. Los incumplimientos de legalidad que no resulten irrelevantes y que no sean considerados como asuntos que afecten a la imagen fiel. También se incluirán en esta sección cuando se trate de incumplimientos reiterados en cuya solución no se hayan tomado medidas correctoras, aunque aquellos no sean materiales.

En relación con la información o datos que se deben indicar si los incumplimientos constituyen salvedades, el auditor puede considerar informar adicionalmente del artículo y norma concreta incumplidas en la Sección *Fundamento de la opinión*. En el caso de afectar al resto de las secciones indicadas, incluyendo su tratamiento en el informe adicional *IRCIA*, se debe hacer referencia a los artículos y normas concretas para su mejor comprensión.

Como orientación, sin perjuicio de la materia objeto de incumplimiento, pueden verse los ejemplos 5 del Anexo I y 12 y 13 del Anexo II de la Nota técnica de la ONA 1/2020.

Fuente: NIA-ES-SP 1250 (apartados 25 y 26), 1705 R, 1570 R, 1701 (apartado 8), 1700 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020 (apartados 2.C) 2.D), 2.E), 2.J)).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



8. Carátula, índice y título en el informe de auditoría de cuentas

8.1. ¿Se puede presentar un informe de auditoría de cuentas anuales con carátula e índice como los de años anteriores?

Considerando que es una forma de trabajo habitual que favorece la claridad y el orden de los informes y que en las NIA-ES-SP no constan nada en contrario, se considera muy conveniente o altamente recomendable que se siga con dicha práctica, ya que además es extendida y uniforme, tal y como figura en las plantillas de informe de auditoría de cuentas disponibles para la IGAE en la documentación en Red.coa y en Cicep.red.

Tras dicha carátula e índice, a modo de recordatorio se citan las secciones que conforman la estructura del informe de auditoría de cuentas anuales, establecida en las NIA-ES-SP:

- Opinión.
- Fundamento de la opinión.
- Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento (si aplica).
- Cuestiones clave de la auditoría.
- Énfasis (si aplica).
- Otras cuestiones (si aplica).
- Otra información (si aplica).
- Responsabilidad de los administradores (órgano de gestión) en relación con las cuentas anuales.
- Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales.
- Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios (si aplica).

Anexo X (opcional para desarrollo de la responsabilidad de los auditores).

Fuente: NIA-ES-SP grupo de 1700 y Nota Técnica de la ONA 1/2020.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



8.2. ¿Qué título hay que poner al informe?

Es un requerimiento de las NIA-ES-SP que el informe de auditoría lleve un título y que este indique con claridad que se trata del informe de un auditor público, tal y como figuran en todos los ejemplos de informes de los anexos de las NIA-ES-SP, principalmente en las del grupo 1700 y en las plantillas de informe de auditoría de cuentas disponibles para la IGAE en la documentación en Red.coa y en Cicep.red.

El informe se titulará:

- Para las cuentas individuales

“Informe de auditoría de cuentas anuales emitido por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE)”.

- Para las cuentas consolidadas

“Informe de auditoría de cuentas anuales consolidadas emitido por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE)”.

En el caso de estados financieros distintos a los de las cuentas anuales, el título del informe se adaptará a la denominación del estado financiero objeto de auditoría: “Informe de auditoría de [estado financiero] emitido por [*nombre del órgano de control*]”.

Fuente: NIA-ES-SP 1700, 21, A15 y Nota Técnica de la ONA 1/2020 estructura y contenido de los párrafos del informe de auditoría de cuentas según las NIA-ES-SP, Anexos I y II.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



9. Referencia a la información relativa a las cuentas anuales presentadas por el ente auditado

9.1. ¿Es necesario incluir y dónde la referencia a la información relativa a las cuentas anuales presentadas por el ente auditado? (Fecha de formulación y referencia al archivo informático de las cuentas formuladas).

No resulta necesario incluir estas referencias de forma sistemática en el informe de auditoría. Puesto que el proceso de formulación y puesta a disposición de las cuentas es perfectamente constatable e, incluso, la fecha de formulación de las cuentas anuales debe constar en el propio documento; no obstante, en relación con la puesta a disposición de las cuentas anuales, puede haber circunstancias que aconsejen incluir una referencia en el informe, cuando se produzca una formulación tardía que pueda afectar sustancialmente a los plazos legales o incluso al planteamiento, inicio o desarrollo del trabajo del auditor.

En este caso se puedan dar dos circunstancias:

- Si se trata de un incumplimiento de plazos legalmente establecidos sin más, se podría considerar, de acuerdo con el criterio profesional del auditor, y en función de la existencia de circunstancias o motivos que puedan explicar dicho retraso, como un incumplimiento legal irrelevante. No obstante, también es preciso considerar la existencia de reiteración en la presentación tardía, no siendo ya considerado como un incumplimiento irrelevante y ser, por tanto, incluido en la sección Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios cuando no resulte material.
- Si además de la circunstancia anterior, este retraso provoca problemas o dilación en el inicio, planteamiento, desarrollo y conclusión del trabajo o en la emisión del informe de auditoría, entonces se valorará la inclusión en la sección de Otras cuestiones.

Teniendo en cuenta los factores anteriores y la auditoría concreta, el auditor valorará lo que sea más oportuno, siendo lo más frecuente o habitual la no constancia en el informe de dicha referencia a la formulación.

Circunstancia distinta es cuando se produce una reformulación cuando se ha emitido el informe de auditoría, en cuyo caso, se deberá dejar constancia en la sección del informe *Otras cuestiones* del posterior informe que se emita con las cuentas reformuladas.

Fuente: NIA-ES-SP, 1700 R, 1706 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



10. Presentación de las cuentas anuales e información que las acompaña

10.1. Formulación o presentación de las cuentas anuales ¿Cómo deben presentarse las cuentas anuales y demás información que acompaña a dichas cuentas al auditor?

Sobre la forma para poner en disposición las cuentas anuales y los informes, la adaptación de las organizaciones a las nuevas tecnologías hace que la forma preferente sea por procedimientos informáticos y telemáticos aprobados por la IGAE para este fin.

Por otra parte, cuando para la obtención, formulación, aprobación y rendición de las cuentas anuales de la entidad auditada no se utilicen los procedimientos informáticos y telemáticos aprobados por la IGAE, el informe de auditoría irá acompañado, en todo caso, por las cuentas anuales de la entidad auditada y, en su caso, por el informe de gestión y/o el informe a que se refiere el artículo 129.3 de la Ley General Presupuestaria.

Fuente: artículo 127 LGP y Nota Técnica de la ONA 2/2020, apartado 6.2.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



11. Reformulación de cuentas

11.1. Antes de la emisión del informe: ¿Dónde se pone la información referente a la reformulación de cuentas anuales una vez realizado el trabajo de campo de auditoría (no se ha emitido informe)?

Si la reformulación se produce durante la realización del trabajo de campo, normalmente esta no tendrá ningún efecto en el informe de auditoría.

Si la reformulación se produce tras la emisión de un informe provisional, pero antes del definitivo, será necesario emitir otro informe provisional el cual habrá de ser nuevamente sometido a proceso de alegaciones, salvo que se cumplan los requisitos establecidos en la Nota Técnica de la ONA 2/2020, apartado 6.1.1).c) “Si las modificaciones de las cuentas anuales antes de la emisión del informe de auditoría definitivo obedecen exclusivamente a las propuestas de los auditores en el informe provisional, únicamente se emitirá un nuevo informe definitivo”, y no tendrá referencia en el informe de auditoría definitivo.

Sin perjuicio de lo anterior, ambas situaciones pueden tener efecto en la fecha de realización del informe.

Fuente: NIA-ES-SP 1700 R (apartado 44), 1706 R (apartado 8 al 11), Nota Técnica de la ONA 1/2020 (apartados 2.F), G) y J)) y Nota Técnica de la ONA 2/2020 (apartado 6.1.1.).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



11.2. Después de la emisión del informe: ¿Dónde se pone la información referente a la reformulación de cuentas anuales una vez emitido el informe de auditoría de cuentas anuales?

Una vez emitido el informe definitivo y remitido a sus destinatarios o que por el motivo que fuere sale de la órbita del auditor y tras él se produce una reformulación de cuentas anuales, los efectos serán:

- 1) En la sección o párrafo de *Énfasis*: se remitirá a la nota explicativa de los estados financieros que describa más detalladamente la razón por la que los estados financieros anteriormente publicados se han modificado.
- 2) En la sección de *Otras cuestiones*: el sentido de la opinión que se dio en el informe anterior y las fechas de las primeras cuentas anuales y del primer informe emitido sobre ellas.

Fuente: NIA-ES-SP 1560 (apartado 16) y Nota Técnica de la ONA 1/2020 (apartados 2.F) y G)).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



12. ¿Cuáles son las principales novedades en el informe de auditoría de cuentas anuales conforme a las NIA-ES-SP?

Estructura y secciones novedosas del informe de auditoría de cuentas anuales.

La entrada en vigor de las NIA-ES-SP, aprobadas por Resolución de 25 de octubre de 2019 por la IGAE, ha introducido distintas novedades en relación con la ejecución de los trabajos de auditoría. Una de las más importantes es el cambio del formato del informe de auditoría, siendo obligatoria su aplicación en la auditoría de cuentas del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2019. Por tanto, en el ámbito de la IGAE, hay que utilizar los formatos de informe incluidos en la aplicaciones informáticas: Teammate (gestor de papeles de apoyo a la auditoría), en Red.coa (sistema para la presentación a la IGAE de las cuentas anuales de las entidades sujetas a la Instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado) y Cicep.red (aplicación informática desarrollada por la IGAE por la que se centraliza y normaliza la información del sector público empresarial y fundacional para dar cumplimiento a la normativa vigente en cada momento).

El nuevo informe de auditoría tiene una estructura fija que el auditor debe seguir de forma obligatoria, con secciones o párrafos que deben ser incluidos siempre, y otros sólo en el caso de que sean de aplicación. Algunos de ellos, incluso, contienen textos estándar que deben incluirse en el informe tal cual están redactados en las NIA-ES-SP, como se indica en la NT ONA 1/2020 y que se ordenan de forma invariable de la siguiente forma:

- *Opinión.*
- *Fundamento de la opinión.*
- *Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento (si aplica).*
- *Cuestiones clave de la auditoría.*
- *Énfasis (si aplica).*
- *Otras cuestiones (si aplica).*
- *Otra información (si aplica).*
- *Responsabilidad de los administradores (órgano de gestión) en relación con las cuentas anuales.*
- *Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales.*
- *Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios (si aplica).*

Anexo X (opcional para desarrollo de la responsabilidad de los auditores).

En lo que se refiere a las secciones o párrafos nuevos:

- *Cuestiones clave de auditoría:* se trata de una sección que siempre deberá ser incluida, existan o no dichas cuestiones. Se incluirá una descripción de los riesgos significativos de la auditoría siempre que no supongan Salvedades ni Incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento, ya que, en estos casos, deberán figurar en sus correspondientes párrafos independientes en el informe de auditoría, sin perjuicio de que haya que dar referencia a ellos en esta sección.
- En lo que se refiere a la sección *del informe de Incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento* antes la información aquí contenida se mostraba en el párrafo de énfasis. Se incluirá en el informe solo si existen dudas significativas que generan una incertidumbre material sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, siendo adecuada su utilización y su información en la Memoria (si no lo fuera daría lugar a



salvedades en el informe). El apartado 2.E) de la NT ONA 1/2020 analiza con detalle las distintas matizaciones a considerar en función del tipo de opinión y de la existencia o no, del párrafo de *Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento*.

- La sección o párrafo *Responsabilidad del órgano de gestión en relación con las cuentas anuales* incluye dos párrafos estándar, comunes a todos los tipos de informe, con independencia de cuál sea el tipo de opinión. Hay que tener en cuenta, que “órgano de gestión” es una denominación genérica, por lo que se habrá de incluir la denominación específica que figure en normativa reguladora de la entidad. Pueden consultarse los ejemplos incluidos en los Anexos I y II de la NT ONA 1/2020.

En lo que se refiere al cambio del contenido de los párrafos es reseñable los que afectan a *Otra información, Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios y Párrafo de énfasis*:

- *Otra información*: los documentos objeto de comprobación que hasta ahora se incluían en el párrafo de “*Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios*”, pasan a formar parte de “*Otra información*”: informe de gestión, informe del artículo 129.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), notas de gestión o coste para entidades que aplican el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). El alcance del trabajo a realizar está incluido en el apartado 2.H) de la NT ONA 1/2020, así como en la NIA-ES-SP 1720 R *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información R*.
- *Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios*: en esta sección se tratan los asuntos correspondientes a la revisión de la legalidad o asuntos muy relevantes derivados de la gestión, ambos sin efectos en la imagen fiel. El apartado 2.J) de la NT ONA 1/2020, incluye las matizaciones a considerar en el texto en función del motivo que genera la inclusión de este párrafo en el informe y de la existencia o no de incidencias. Véase también la Nota explicativa de la NIA-ES-SP 1700 R *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.
- *Párrafo de énfasis*: Los nuevos párrafos o secciones en el informe de auditoría (secciones de Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento y en cuestiones clave de la auditoría) han supuesto un vaciamiento de parte de su contenido. En el apartado 2.F) de la NT ONA 1/2020, así como la NIA-ES-SP 1706 R *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor público*), se encuentran las cuestiones que deben ser tratadas en esta sección.

Por último, entre las cuestiones principales que ha supuesto la nueva estructura del informe de auditoría conforme a las NIA-ES-SP es la ampliación del contenido del párrafo de *Responsabilidades del auditor en relación a la auditoría de cuentas anuales* que ahora contiene varios párrafos estándar que podrían variar en función del tipo de opinión; así como, en el caso de auditoría de cuentas consolidadas en los que se incluyen entidades sometidas a leyes mercantiles, se incluirá en el texto el reparto de responsabilidades. En los anexos I y II de la NT ONA 1/2020 incluyen varios ejemplos sobre el contenido de este párrafo. Véase también la NIA-ES-SP 1700 R, así como la 1600 relativa a la auditoría de grupos donde se matiza la responsabilidad del auditor cuando hay componentes auditados bajo legislación mercantil.

Fuente: NIA-ES-SP del grupo 1700, así como la 1600 y la Nota Técnica de la ONA 1/2020, apartados 2.E), H), J), F).



Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



13. Hechos posteriores.

13.1. ¿Cómo proceder ante hechos posteriores al cierre de las cuentas anuales formuladas?

Habría que distinguir dos situaciones:

- a) Los hechos ocurridos entre la fecha (la de formulación) de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría. Estos pueden ser incluidos como párrafo de énfasis en la Sección de Énfasis.
- b) Los hechos que llegan a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría, es decir, la fecha de emisión del informe definitivo de auditoría.

Si se produce una reformulación una vez emitido el informe definitivo y remitido a sus destinatarios o que sale de la órbita del auditor, tiene dos efectos:

- 1) en la sección o párrafo de Énfasis: se remitirá a la nota explicativa de los estados financieros que describa más detalladamente la razón por la que los estados financieros anteriormente publicados se han modificado.
- 2) en la sección de Otras cuestiones: el sentido de la opinión que se dio en el informe anterior y las fechas de las primeras cuentas anuales y del primer informe emitido sobre ellas.

En todo caso, en la formulación de las cuentas anuales deberá tenerse en cuenta toda información que pueda afectar a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Cuando no se produce dicha reformulación y la dirección no adopta las medidas necesarias para evitar la divulgación de los estados financieros o para garantizar que, en el caso de estados financieros publicados, cualquier persona que los haya recibido sea informada de la situación, el auditor tiene que proteger su informe y realizar las gestiones oportunas para dar transparencia a la situación y evitar que se confíe en el informe de auditoría, todo ello en los términos que indica la NIA-ES-SP 1560, apartados 13.(b) y 17.

Fuente: la NIA-ES-SP 1560 (apartado 5.(e) y 10 a 17), la 1706 R y Nota Técnica de la ONA 1/2020 (apartados 2.F) y G)).

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



14. Plazo para realizar la auditoría.

14.1 ¿Qué plazo dispone el auditor público para realizar la auditoría de cuentas anuales?

El informe de auditoría de cuentas definitivo deberá emitirse, conforme al apartado 6.1 de la Nota Técnica 2/2020 *sobre la emisión de informes provisional y definitivo de auditoría de cuentas anuales*, “en un plazo no superior a tres meses a contar desde la fecha en que la entidad auditada pone a disposición del auditor las cuentas anuales debidamente formuladas y los registros y documentos contables que las soportan. Para ello, se tendrá en consideración el artículo 139.1 de la LGP, que establece que los cuentadantes deben remitir a la IGAE las cuentas anuales con el informe de auditoría, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio económico”.

En la citada Nota Técnica se establecen causas que afectan al plazo de emisión del informe definitivo. A modo de resumen son:

- 1) Modificaciones de las cuentas anuales antes de la emisión del informe definitivo.
- 2) Circunstancias imputables a la entidad auditada que pudieran originar un incumplimiento del plazo de emisión del informe.
- 3) Situaciones excepcionales imputables al órgano de control que originen un incumplimiento del plazo de emisión.
- 4) Cuando se dicten disposiciones legislativas o reglamentarias que incluyan medidas que imposibiliten o dificulten que el informe de auditoría de cuentas pueda estar acompañando a las cuentas anuales en el plazo establecido en el artículo 139.1 de la LGP, se seguirá respetando el plazo máximo de tres meses para la emisión del informe de auditoría definitivo, salvo que se establezca otra cosa.
- 5) Si tras la emisión del informe definitivo llegan a conocimiento del auditor modificaciones de las cuentas anuales auditadas, o se produce algún hecho que de haberse conocido por el auditor hubiera supuesto plantearse la modificación del informe de auditoría, se procederá a aplicar la NIA-ES-SP 1560 *Hechos posteriores al cierre*.

Fuentes: Nota Técnica de la ONA 2/2020, apartado 6.1.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



14.2 ¿Qué causas afectan al plazo de emisión del informe de definitivo?

Las causas que afectan al plazo de emisión del informe definitivo, a modo de resumen, y según la Nota Técnica de la ONA 2/2020, apartado 6.1, son:

- 1) Modificaciones de las cuentas anuales antes de la emisión del informe definitivo, el plazo se contará desde la fecha en que la entidad ponga a disposición de los auditores las nuevas cuentas formuladas; si bien, lo anterior no exime al auditor de la obligación de emitir el informe en el más breve plazo posible, con objeto de colaborar con la entidad en el cumplimiento de los plazos de rendición y siempre tras haber alcanzado la evidencia adecuada y suficiente.
- 2) Circunstancias imputables a la entidad auditada que pudieran originar un incumplimiento del plazo de emisión del informe, el órgano de control deberá comunicar por escrito esta circunstancia a la entidad, con objeto de que la entidad adopte las medidas necesarias para corregir la situación.
- 3) Situaciones excepcionales imputables al órgano de control que originen un incumplimiento del plazo de emisión. En este caso, los jefes de división, interventores delegados, regionales o territoriales lo pondrán en conocimiento del Director de la Oficina Nacional de Auditoría mediante escrito debidamente motivado quien procederá oportunamente.
- 4) Cuando se dicten disposiciones legislativas o reglamentarias que incluyan medidas que imposibiliten o dificulten que el informe de auditoría de cuentas pueda estar acompañando a las cuentas anuales en el plazo establecido en el artículo 139.1 de la LGP, se seguirá respetando el plazo máximo de tres meses para la emisión del informe de auditoría definitivo, salvo que se establezca otra cosa.
- 5) Si tras la emisión del informe definitivo llegan a conocimiento del auditor modificaciones de las cuentas anuales auditadas, o se produce algún hecho que de haberse conocido por el auditor hubiera supuesto plantearse la modificación del informe de auditoría, se procederá a aplicar la NIA-ES-SP 1560 Hechos posteriores al cierre.

Fuente: Nota Técnica de la ONA 2/2020, apartado 6.1.

Esta respuesta es orientativa y no vinculante y no cuestiona el criterio profesional del auditor.



15. ¿Se debe incluir una declaración de confidencialidad en el informe de auditoría?

La inclusión de una declaración de confidencialidad solo procede, en su caso, si así se decide, en los informes provisionales. Nunca se incluye una declaración de este tipo en el informe definitivo.

Ejemplo de declaración de confidencialidad:

El presente informe puede contener información sensible o de carácter reservado y le ha sido remitido por la Intervención General de la Administración del Estado por ser usted uno de los destinatarios legales del mismo conforme a lo previsto en el Título VI de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y su normativa de desarrollo. Fuera de estos supuestos la Intervención General de la Administración del Estado está sometida por ley al deber de confidencialidad y secreto en relación con su contenido, por lo que queda usted responsable de su tratamiento y difusión, la cual deberá respetar en todo caso la normativa de protección de datos y demás que pudiera resultar de aplicación.