



## **EJEMPLOS DE INFORMES DE AUDITORÍA ADAPTADOS A LAS NIA-ES (REVISADAS) Y NIA-ES 701**

Con motivo de la publicación de determinadas NIA-ES (Revisadas) y de la nueva NIA-ES 701, de acuerdo con la **Resolución del ICAC de 23 de diciembre de 2016 (BOICAC nº 108)**, en el REA Auditores (CGE) hemos recopilado en un único documento los ejemplos de informe de auditoría más usuales.

Las NIA-ES revisadas serán de aplicación obligatoria, a partir de su entrada en vigor, para los trabajos de auditoría de cuentas anuales o estados financieros o un solo estado financiero correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016, así como a los estados financieros intermedios correspondientes a dichos ejercicios económicos. En el caso más frecuente en que el ejercicio económico coincida con el año natural, para las auditorías de cuentas anuales de ejercicios que finalicen el 31 de diciembre de 2017, el informe de auditoría con su nueva estructura se emitirá en el año 2018.

En todo caso, la modificación de las NIA-ES revisadas y la nueva NIA-ES 701 serán de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2018, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

Estos ejemplos están basados, y de hecho se extraen principalmente de ellos, en los incluidos en las NIA-ES (Revisadas) publicadas en la mencionada Resolución; no obstante, se ha incluido alguno adicional relativo a auditorías de cuenta anuales de no EIP y, además, en estos ejemplos se recogen todas las secciones del informe completadas en su totalidad, en lugar de incluir referencias cruzadas tal y como hacen los de las normas publicadas.

Debe tenerse en cuenta que este documento no recoge ejemplos para todas las circunstancias posibles que se pueden presentar en la práctica y, por lo tanto, ha de prestarse especial atención a las circunstancias que se acompañan al principio de cada uno de los ejemplos y adaptar, en consecuencia, al caso específico concreto que se presente.

Nos gustaría resaltar algunos de los aspectos más relevantes a tener en cuenta en la redacción de los informes que consideramos de especial relevancia:

- El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” solo se incluirá en los casos en los que sea procedente el segundo subtítulo de los ejemplos (normalmente en EIP) “Informe sobre otros requerimientos legales”.
- El orden de las secciones “Opinión” y “Fundamento de la opinión” deben respetarse en todo caso. El resto de las secciones seguirán el orden incluido en los ejemplos de las normas, salvo



que su modificación resulte en una mejor comprensión, en cuyo caso se explicará en los papeles de trabajo.

- El apartado “Fundamento de la opinión...” se incluirá en todo caso, a continuación del primer apartado “Opinión”, y recogerá, en su caso, todas las salvedades identificadas.
- En el caso de opinión con salvedades de distinta naturaleza debería seguirse el mismo orden que el que se siga en el párrafo de la opinión, y se recomienda empezar por las salvedades que se originen como consecuencia de incorrecciones y a continuación las derivadas de limitaciones al alcance.
- En el caso de opinión denegada, el párrafo de conclusión dentro del apartado de la Opinión no se verá modificado por el hecho de que existan salvedades por incorrecciones materiales; es decir, si bien todas las salvedades detectadas estarán debidamente informadas en el apartado de “Fundamento de la denegación de opinión”, no se hará mención en la opinión a aquellas que no sean las que dan origen a la misma.
- Igualmente, en el caso de opinión desfavorable se actuará de forma análoga.
- La sección “Cuestiones clave de la auditoría” / “Aspectos más relevantes de la auditoría” se incluirá en todo caso, incluso cuando no exista nada que comunicar al respecto.
- La mencionada sección “Cuestiones clave de la auditoría” / “Aspectos más relevantes de la auditoría” incluirá información específica en relación con la situación concreta que concurra en la entidad auditada, evitando el uso de párrafos estándar.
- En auditorías de entidades no EIP, el auditor podrá decidir si comunicar otros asuntos como cuestiones clave de auditoría (circunstancias previstas en los apartados 9.b y 9.c de la NIA-ES 701) adicionalmente a los riesgos considerados más significativos (art. 5 de la LAC), en cuyo caso, aplicará la mencionada NIA-ES 701 en su totalidad y la sección “Aspectos más relevantes de la auditoría” pasará a denominarse “Cuestiones clave de la auditoría”.
- Si bien los ejemplos incluidos en las normas y en este documento utilizan el plural de la segunda persona, en el caso de que el auditor nombrado sea una persona física, podrá utilizarse la primera persona a lo largo de todo el informe.

Adicionalmente, después de los ejemplos se incluyen dos Anexos en el que se recogen a dos columnas los ejemplos de informe de auditoría con opinión favorable sobre cuentas anuales individuales y consolidadas, para EIPs y entidades no EIPs, que ya se encontraban disponibles en la web del REA.

Los ejemplos que aquí se presentan pueden ser objeto de modificación como consecuencia de la actualización permanente de las normas internacionales y de su adaptación a la normativa española, por lo que se trata de un documento vivo que se mantendrá actualizado desde la Corporación REA Auditores del CGE.

### **Ley 11/2018, en materia de información no financiera y diversidad. Impacto en la sección “Otra información” del informe de auditoría**

La publicación de la *Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobada por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad (procedente del Real Decreto-ley 18/2017, de 24 de noviembre)*, traspone la normativa europea prevista en la Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, imponiendo la obligación de divulgar información no financiera y sobre diversidad por parte de determinadas entidades y

grupos que, previamente aunque con menor alcance, fue requerida en España mediante el Real Decreto-Ley 18/2017, de 24 de noviembre.

La nueva Ley 11/2018 amplía el alcance del Real Decreto-Ley 18/2017 a determinadas entidades, aunque no califiquen como entidades de interés público (EIP) y, a su vez, amplía su contenido.

Con motivo de esta obligación, determinadas entidades y grupos de sociedades vienen obligadas a preparar un estado de información no financiera (EINF) que habrá de incorporarse al informe de gestión o presentarse en un informe separado, al que se hará referencia expresa en el informe de gestión. Además, esta nueva normativa obliga a las sociedades anónimas cotizadas a incluir en su Informe Anual de Gobierno Corporativo (IAGC), que forma parte del informe de gestión, determinada información, entre otras cuestiones, sobre diversidad.

En la [Comunicación del Departamento Técnico nº 93](#) se ofrece un resumen de las novedades introducidas por la mencionada Ley 11/2018 y del alcance y contenido del EINF, así como del efecto sobre el informe de auditoría de esta nueva información; en concreto en la sección “Otra información” del informe de auditoría.

En este sentido, ha de tenerse en cuenta que, de acuerdo con el nuevo artículo 35.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas, el auditor deberá comprobar únicamente que el EINF se encuentra incluido en el informe de gestión o, en su caso, se ha incorporado en éste referencia al informe separado en la forma prevista en la ley; asimismo, en relación con la información mencionada en el apartado b) del artículo 35.2, el **auditor únicamente comprobará** que se ha facilitado la misma en el informe anual de gobierno corporativo (IAGC) **incorporado al informe de gestión o en documento aparte**, y en el caso de que no fuera así, lo indicará en el informe de auditoría.

Los ejemplos de informes de auditoría incluidos en este documento corresponden a sociedades y grupos no afectados por esta Ley. En la **Comunicación del Departamento Técnico nº 93** de enero, de 2019, se incluyen ejemplos de redacción de la sección “Otra información: Informe de gestión” que habrá de tener en cuenta en los informes de auditoría de entidades a las que afecte la Ley 11/2018 o se emita dicho estado de forma voluntaria.

Esperamos que esta información sea de utilidad, y como siempre quedamos a vuestra disposición para cualquier aclaración que podáis necesitar.

Un cordial saludo,

**Departamento Técnico y  
Comité de Normas y Procedimientos (CNyP)  
REA Auditores del CGE**

## ÍNDICE

I.	<u>Informes de auditoría sobre CCAA/CCAACC con opinión no modificada (o favorable)</u>	<u>Página</u>
➤	<b>Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre cuentas anuales individuales (CCAA).</b>	
○	<u>1. a) Entidades no consideradas de Interés Público (no EIP).</u>	6
○	<u>1. b) Entidades de Interés Público (EIP).</u>	11
○	<u>1. c) En el que no se ha identificado ningún AMRA/CCA</u>	18
○	<u>1. d) Cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de Empresa en funcionamiento</u>	23
➤	<b>Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas (CCAACC).</b>	
○	<u>2. a) Entidades no consideradas de Interés Público (no EIP).</u>	29
○	<u>2. b) Entidades de Interés Público (EIP).</u>	35
➤	<u>Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP que contiene un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones.</u>	42
➤	<u>Ejemplo 4: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con opinión favorable cuando existe una incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento adecuadamente revelada.</u>	48
➤	<u>Ejemplo 5: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP que contiene un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones.</u>	53
➤	<u>Ejemplo 6: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP con opinión favorable cuando existe una incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento adecuadamente revelada.</u>	60
II.	<u>Informe de auditoría sobre CCAA abreviadas con opinión no modificada (o favorable)</u>	
➤	<u>Ejemplo 7: Informe de auditoría sobre CCAA abreviadas con opinión favorable.</u>	66
III.	<u>Informe de auditoría sobre balance con opinión no modificada (o favorable)</u>	
➤	<u>Ejemplo 8: Informe de auditoría sobre balance de una no EIP con opinión favorable y con incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento.</u>	72
IV.	<u>Informes de auditoría sobre CCAA individuales con salvedades</u>	
➤	<u>Ejemplo 9: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una entidad no EIP con una opinión con salvedades por incumplimiento del marco de información financiera aplicable y un párrafo de énfasis.</u>	77
➤	<u>Ejemplo 10: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP con salvedades debido a una incorrección material en las cuentas anuales que</u>	83



también afecta al informe de gestión.

- |   |            |
|---|------------|
| ➤ <u>Ejemplo 11: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con denegación de opinión por falta de evidencia de auditoría sobre múltiples elementos que afectan en la misma medida al informe de gestión.</u> | <b>91</b>  |
| ➤ <u>Ejemplo 12: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con opinión favorable cuando existe una incorrección material en la otra información.</u>   | <b>95</b>  |
| ➤ <u>Ejemplo 13: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con salvedad por limitación al alcance sobre saldos de apertura.</u>  | <b>100</b> |
| ➤ <u>Ejemplo 14: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP con incorrección material porque no se revela adecuadamente la incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento.</u>                           | <b>106</b> |
| ➤ <u>Ejemplo 15: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con opinión desfavorable por no revelarse adecuadamente la información requerida sobre empresa en funcionamiento.</u>                             | <b>113</b> |

**V. Informes de auditoría sobre CCAACC con salvedades**

- |  |            |
|--|------------|
| ➤ <u>Ejemplo 16: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una EIP y dependientes, con opinión desfavorable debido a una incorrección material que afecta en la misma medida al informe de gestión.</u>                            | <b>119</b> |
| ➤ <u>Ejemplo 17: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una EIP y dependientes, con opinión con salvedades por falta de evidencia de auditoría que afecta en la misma medida al informe de gestión consolidado.</u>             | <b>126</b> |
| ➤ <u>Ejemplo 18: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una no EIP y sociedades dependientes con denegación de opinión por falta de evidencia de auditoría que afecta en la misma medida al informe de gestión consolidado.</u> | <b>134</b> |
| ➤ <u>Ejemplo 19: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una no EIP y dependientes con una opinión con salvedades por limitación al alcance que afecta en la misma medida al informe de gestión.</u>                             | <b>138</b> |
| ➤ <u>Ejemplo 20: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una no EIP y dependientes con opinión desfavorable que afecta en la misma medida al informe de gestión.</u>   | <b>144</b> |



**Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre CCAA individuales con opinión no modificada (o favorable).**

**Ejemplo 1 a): Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una entidad no EIP formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España (informe previsto en el artículo 5 de la LAC en el que a los efectos de la responsabilidad del auditor se hace referencia a un Anexo del informe).**

**Ejemplo 3 de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R):**

Este ejemplo está basado en que concurren las siguientes circunstancias, entre otras:

- **Auditoría de cuentas anuales, de una entidad que no es EIP, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.**
- **Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad.**
- **Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.**
- **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 570 (Revisada).**
- **El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.**
- **La otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.**
- **Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.**
- **Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.**
- **El auditor elige referirse a la descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo del informe de auditoría.**
- **La entidad no está obligada a divulgar la información no financiera e información sobre diversidad requerida por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre.**

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de ...]

[Destinatario correspondiente <sup>1</sup>]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.



*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

#### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de *“Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”*.



**Ejemplo 1 b): Informe de auditoría sobre las CCAA individuales de una EIP formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. (Informe previsto en el artículo 35 de la LAC).**

**Ejemplo 1 del Anexo NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 Anexo 2 NIA-ES 720 (R):**

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

- **Auditoría de cuentas anuales de una EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad.**
- **Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia,** son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.**
- **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 570 (Revisada).**
- Se han comunicado las **cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701.**
- El auditor ha obtenido toda la **otra información y no ha detectado ninguna incorrección material en ella** (*se incluyen dos alternativas: cuando la otra información recoge exclusivamente informe de gestión y cuando además se incluye otra información adicional*).
- **Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales son distintos** de los responsables de la formulación de dichas cuentas por cuanto que **la entidad cuenta con una comisión de auditoría** responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las cuentas anuales, **el auditor tiene otras responsabilidades de información,** de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las EIP, como son:

o Confirmar que la **opinión es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría.

o Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida incluyendo renovaciones.

o Incluir la **declaración sobre servicios prestados.** En este ejemplo, existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión ni en las CCAA. No se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada al figurar dicha información en las cuentas anuales consolidadas presentadas del Grupo en el que la entidad se encuentra integrada.

- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre.**



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente **1**]:

### **Informe sobre las cuentas anuales **2****

#### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

#### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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.



*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo, al menos:*

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

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información <sup>3</sup> comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **(\*) Otra información**

La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1 y [xxx]<sup>4</sup> cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad, y no forman parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión 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 XXX y la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores 5 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La comisión de auditoría es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.

### **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 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 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 los administradores.

- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 la comisión de auditoría de la entidad 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría 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.

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**

### **Informe adicional para la comisión de auditoría**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la Sociedad de fecha xxx.

### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales servicios prestados*) Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (y/o en su caso en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes: **6**

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

**1** De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

**2** El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

**3** En el caso en que se acompañe otra información distinta del informe de gestión, de acuerdo con lo establecido en la NIA-ES 720.

**4** Se incluirá, siempre que su denominación o título no sea suficientemente explicativo, una descripción sucinta del estado o documento de que se trate. En el caso de que la otra información consista únicamente en el informe de gestión, el título de la sección será el de “Otra información: informe de gestión”.





5 El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada. Las referencias a la comisión de auditoría se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del RUE).

6 Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo, solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales. Tampoco se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada si figura dicha información en las cuentas anuales consolidadas, en su caso.

(\*) Este párrafo se incluirá cuando la otra información consista en el **informe de gestión y el documento XX**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en ella.

(\*\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.



**Ejemplo 1 c): Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una entidad no EIP, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España, en el que no se ha identificado ningún AMRA o CCA.**

**Ejemplo 3 de la NIA-ES 700 (R); Ejemplo 1 b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R); y apartados 16 y A58 de la NIA-ES 701:**

**Este ejemplo está basado en que concurren las siguientes circunstancias, entre otras:**

- **Auditoría de cuentas anuales, de una entidad que no es EIP**, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad**.
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- 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 570 (Revisada)**.
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC** y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría. En este caso, el auditor ha determinado que **no hay aspectos más relevantes de la auditoría (AMRA) que se deban comunicar**.
- La otra información consiste **exclusivamente en el informe de gestión**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- **Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información**.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente <sup>1</sup>]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

Hemos determinado que no existen riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe<sup>2</sup>.



### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores<sup>3</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.



En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, en su caso, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> En el caso de tratarse de la auditoría de una EIP, esta sección se denomina “Cuestiones clave de la auditoría” y este párrafo se sustituirá por el siguiente: “Hemos determinado que no existen cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

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

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”.

**Ejemplo 1 d): Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una entidad no EIP, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.**

**Ejemplo 3 de la NIA-ES 700 (R); Ejemplo 1 b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R); y NIA-ES 570 (R):**

**Este ejemplo está basado en que concurren las siguientes circunstancias, entre otras:**

- **Auditoría de cuentas anuales, de una entidad que no es EIP**, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad**.
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- **Los administradores de la sociedad consideran** que, dada la existencia de condiciones que impiden que la empresa siga funcionando o continúe con su actividad, **no existe una alternativa más realista que liquidar la empresa o cesar en su actividad (#) y**, en consecuencia, **no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento; por lo tanto, han decidido aplicar los criterios específicos establecidos en la Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento**, incluyendo revelación explícita en las cuentas anuales, junto con las hipótesis alternativas sobre las que han sido elaboradas, así como las razones por las que la empresa no pueda ser considerada como una empresa en funcionamiento
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC** y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.
- La otra información consiste **exclusivamente en el informe de gestión**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- **Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información**.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

**(#)** De acuerdo con la NRV 23ª del PGC, *“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. En consecuencia, las cuentas anuales **no se formularán sobre la base de dicho principio si los gestores, aunque sea con posterioridad al cierre del ejercicio, determinan que tienen la intención de liquidar la empresa o cesar en su actividad o que no existe una alternativa más realista que hacerlo.**”*



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente <sup>1</sup>]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Párrafo de énfasis**

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales adjuntas, en la que se describen los criterios específicos, complementarios al Plan General de Contabilidad, y las hipótesis alternativas al principio de empresa en funcionamiento, utilizados por los administradores en la formulación de dichas cuentas anuales, de acuerdo con la *Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento*.

Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.



### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores<sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento; en este sentido, los administradores consideran que, dada la existencia de condiciones que impiden que la empresa siga funcionando o continúe con su actividad, no existe una



alternativa más realista que liquidar la empresa o cesar en su actividad y, en consecuencia, no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento; por lo tanto, han decidido aplicar los criterios específicos establecidos en la *Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento*, incluyendo revelación explícita en las cuentas anuales, junto con las hipótesis alternativas sobre las que han sido elaboradas, así como las razones por las que la empresa no pueda ser considerada como una empresa en funcionamiento.

### **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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- En la preparación de las cuentas anuales, los administradores han determinado que no existe una alternativa más realista que liquidar la empresa, por lo que no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento y, por lo tanto, han decidido aplicar los criterios específicos establecidos en la *Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento*, incluyendo revelación explícita en las cuentas anuales, junto con las hipótesis alternativas sobre las que han sido elaboradas, así como las razones por las que la empresa no pueda ser considerada como una empresa en funcionamiento. En este sentido, concluimos sobre si es adecuado la utilización de este marco de información financiera y si la información revelada en las cuentas anuales es adecuada.
- 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de “*Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales*”.

## Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre CCAACC con opinión no modificada (o favorable)

**Ejemplo 2.a) Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo cuya entidad dominante no es EIP, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España (Informe previsto en el artículo 5 de la LAC).**

### Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 700 (R) y ejemplo 6 NIA-ES 720 (R)

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

- Auditoría de cuentas anuales consolidadas de un grupo formado por una entidad dominante que **no es EIP y sus entidades dependientes** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. Es decir, es **aplicable la NIA-ES 600**.
- Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por los **administradores de la entidad dominante**.
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los **de independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- 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 570 (Revisada)**.
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos** de conformidad con el **art. 5 LAC** y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.
- La **otra información** consiste **exclusivamente en el informe de gestión consolidado**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son los mismos** que los responsables de su formulación.
- Las **disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información**.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada e información sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), 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, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, 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 anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:



- *los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,*
- *un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y,*
- *en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

#### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión consolidado 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, la información que contiene el informe de gestión consolidado concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

#### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> de la sociedad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con el marco normativo 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores de la sociedad dominante 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**

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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas. Esta descripción que se encuentra en *[indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción]* es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

#### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 de auditoría 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con los administradores de la Sociedad dominante 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad dominante, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya

destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

2 El término de administradores de la sociedad dominante se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado que figura en el Anexo del informe de auditoría se puede ubicar en el apartado de “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.”



**Ejemplo 2 (b): Informe de auditoría sobre CCAACC, de un grupo formado por una EIP y sus sociedades dependientes, formuladas de conformidad con un marco de información financiera aplicable en España (en este caso, Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE)). (Informe previsto en el artículo 35 de la LAC).**

**Ejemplo 2 del Anexo de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplos 1 a) y 1 b) NIA-ES 720 (R):**

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

- **Auditoría de cuentas anuales consolidadas de un grupo formado por una EIP y sus sociedades dependientes**, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España (en este caso, **Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE)**). Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA-ES 600).
- Las cuentas anuales consolidadas han sido **formuladas por los administradores de la sociedad dominante, de conformidad con las NIIF-UE**. La entidad presenta los resultados consolidados en dos estados: la cuenta de resultados consolidada por separado y el estado del resultado global consolidado.
- Los **requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- El auditor concluye 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 570 (Revisada).
- **Se han comunicado las cuestiones clave** de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701.
- La otra información **consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado** y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en dicho informe.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son distintos** de los responsables de la formulación de las CCAACC, por cuanto que la sociedad dominante cuenta con **una comisión de auditoría** responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, **el auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido en la normativa vigente en relación con las EIP, como son:

o Confirmar que **la opinión de auditoría es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría de la sociedad dominante.

o Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida incluyendo renovaciones.

o Incluir la **declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo, existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada y a las entidades del Grupo, que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión consolidado ni en las cuentas anuales consolidadas.

- La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada** e información **sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### **Informe sobre las cuentas anuales consolidadas**

#### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de resultados, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, 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 las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), y demás disposiciones del marco normativo de información financiera que resultan de aplicación en España.

#### **Fundamento de la opinión**

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

Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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 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.



*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701, 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 las cuentas anuales consolidadas].*

### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión consolidado 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, la información que contiene el informe de gestión consolidado concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores 2 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con las NIIF-UE y demás disposiciones del marco normativo 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según 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.

La comisión de auditoría de la sociedad dominante es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales consolidadas.

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

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 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 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con la comisión de auditoría de la sociedad dominante 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la sociedad dominante una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría de la sociedad dominante, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, las 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**

#### **Informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante de fecha xxx.

#### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores del Grupo por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX. Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se haya informado en el informe de gestión consolidado o en las cuentas anuales consolidadas servicios prestados*) Los servicios distintos de la auditoría de cuentas adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas



anuales consolidadas (o, en su caso, en el informe de gestión consolidado) prestados al Grupo han sido los siguientes: <sup>3</sup>

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

**Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores de la sociedad dominante, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable al Grupo.

Las referencias a la comisión de auditoría de la sociedad dominante se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril).

<sup>3</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto que figura sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.



**Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP que contiene un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones.**

**Ejemplo 3 Anexo NIA-ES 700 (R), Ejemplo Anexo 3 NIA-ES 706 (R) y Ejemplo 1 a) y b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

**Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias, entre otras:**

- **Auditoría de cuentas anuales** de **una no EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración** de la entidad.
- **Los requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- El auditor ha concluido que **no existe 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 de conformidad con la NIA-ES 570 (R)**.
- **Entre la fecha de las cuentas anuales y la fecha del informe** de auditoría se ha producido un **incendio en las instalaciones** de producción de la entidad que **ha sido revelado** como un hecho posterior al cierre. A juicio del auditor, la cuestión es tan importante que **resulta fundamental** para que los usuarios comprendan las cuentas anuales. La cuestión no ha requerido atención significativa por parte del auditor de cuentas en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual.
- El auditor ha de comunicar los **riesgos considerados más significativos** de conformidad con el art. 5 LAC y **no considera** que ha de comunicar **otros asuntos como cuestiones clave** de la auditoría.
- La otra información consiste **exclusivamente en el informe de gestión**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en dicho informe.
- Se presentan **cifras comparativas** y las CCAA correspondientes al periodo anterior fueron **auditadas por un auditor predecesor**. Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer **referencia al informe de auditoría del auditor predecesor** en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y **el auditor ha decidido hacerlo**.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo del informe de auditoría**.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente **1**]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Párrafo de énfasis **2****

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales, que describe los efectos de un incendio en las instalaciones de producción de la Sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

*- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*

*- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*

*- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

### **Otras cuestiones**

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>3</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores



tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en *[indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción]* es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> Un párrafo de énfasis se puede situar, bien directamente antes, bien después de la sección “Aspectos más relevantes de la auditoría” basándose en el juicio del auditor con respecto a la significatividad relativa de la información que se incluye en el párrafo de énfasis.

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

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de *“Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”*.



**Ejemplo 4: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con opinión favorable cuando existe una incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento adecuadamente revelada.**

**Ejemplo 3 NIA-ES 700 (R), Ejemplo 1 NIA-ES 570 (R), Ejemplo 1 NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

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

- **Auditoría de cuentas anuales de una no EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad**.
- El auditor ha concluido que **es adecuada una opinión no modificada** (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos **de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- El auditor ha concluido **que 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**. La **información revelada** en las cuentas anuales sobre la incertidumbre material **es adecuada**.
- El auditor ha de comunicar los **riesgos considerados más significativos** de conformidad con el art. 5 LAC, y **no considera** que ha de comunicar **otros asuntos como cuestiones clave** de la auditoría.
- La **otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material** en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de dichas cuentas.
- Las disposiciones legales locales **no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo del informe de auditoría**.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de ...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A. (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento**

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

Excepto por la cuestión descrita en la sección *Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en *[indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción]* es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

## Notas

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 5: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP que contiene un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones.**

**Ejemplo Anexo 3 de la NIA-ES 706 (R) y Ejemplo 1 a) y b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

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

- **Auditoría de cuentas anuales de una EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración** de la entidad.
- **Los requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- El auditor ha concluido que **no existe una incertidumbre material** relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la **capacidad de la entidad para continuar como EeF de conformidad con la NIA-ES 570 (R)**.
- **Entre la fecha de las cuentas anuales y la fecha del informe** de auditoría se ha producido un **incendio en las instalaciones** de la entidad que **ha sido revelado** como un hecho posterior al cierre. A juicio del auditor, la cuestión es tan importante que **resulta fundamental** para que los usuarios comprendan las cuentas anuales. La cuestión no ha requerido atención significativa por parte del auditor de cuentas en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual.
- Se han comunicado las **cuestiones clave de la auditoría de conformidad con NIA-ES 701**.
- La otra información consiste **exclusivamente en el informe de gestión**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en dicho informe.
- Se presentan **cifras comparativas** y las CCAA correspondientes al periodo anterior fueron **auditadas por un auditor predecesor**. Las disposiciones legales o reglamentarias no prohíben al auditor hacer **referencia al informe de auditoría del auditor predecesor** en lo relativo a las cifras correspondientes de periodos anteriores y **el auditor ha decidido hacerlo**.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son distintos** de los responsables de la **formulación de las cuentas anuales** por cuanto que la entidad **cuenta con una comisión de auditoría** que es responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las CCAA, el **auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las entidades de EIP, como son:
  - o Confirmar que la **opinión es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría.
  - o Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida incluyendo renovaciones.
  - o Incluir la **declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo, existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión ni en las CCAA. No se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con

la entidad auditada al figurar dicha información en las CCAACC presentadas del Grupo en el que la entidad se encuentra integrada.

- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente <sup>1</sup>]:

### **Informe sobre las cuentas anuales <sup>2</sup>**

#### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

#### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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



### **Párrafo de énfasis 3**

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales, que describe los efectos de un incendio en las instalaciones de producción de la Sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### **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.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 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, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

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

### **Otras cuestiones**

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

#### **Responsabilidad de los administradores 4 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La comisión de auditoría es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.

#### **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 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 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 la comisión de auditoría de la entidad 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría 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.

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**

### **Informe adicional para la comisión de auditoría**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la Sociedad de fecha xxx.



### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales servicios prestados*) Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (y/o en su caso en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes: <sup>5</sup>

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios”.

<sup>3</sup> Un párrafo de énfasis se puede situar, bien directamente antes, bien después de la sección “Cuestiones clave de la auditoría” basándose en el juicio del auditor con respecto a la significatividad relativa de la información que se incluye en el párrafo de énfasis.

<sup>4</sup> El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada. Las referencias a la comisión de auditoría se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (art. 11 RUE).

<sup>5</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo. No se incluirán los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada si dicha información figura en las cuentas anuales consolidadas, en su caso.



(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto que figura sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 6: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP con opinión favorable cuando existe una incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento adecuadamente revelada.**

**Ejemplo 1 del Anexo de la NIA-ES 570 (R), Ejemplo 1 NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

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

- **Auditoría de cuentas anuales de una EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad**.
- El auditor ha concluido que **es adecuada una opinión no modificada** (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos **de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- El auditor ha concluido **que 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**. La **información revelada** en las cuentas anuales sobre la incertidumbre material **es adecuada**.
- Se han comunicado las **cuestiones clave** de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701.
- La **otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material** en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son distintos** de los responsables de la preparación de las mismas, por cuanto que **la entidad cuenta con una comisión de auditoría** responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las cuentas anuales, **el auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las entidades de interés público, como son:

o Confirmar que la **opinión es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría.

o Indicar la fecha **de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida, incluyendo renovaciones.

o Incluir la **declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada que han de indicarse, al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión ni en las cuentas anuales. No se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada al figurar dicha información en las cuentas anuales consolidadas presentadas del Grupo en el que la entidad se encuentra integrada.

- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de ...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### Informe sobre las cuentas anuales 2

#### Opinión

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A. (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

#### Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

#### Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.



### **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. Además de la cuestión descrita en la sección *Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 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, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores 3 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La comisión de auditoría es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.

### **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 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 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 los administradores [3](#).

- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores [3](#), 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 Sociedad 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 Sociedad 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 la comisión de auditoría de la entidad 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría 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.

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**

#### **Informe adicional para la comisión de auditoría**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la Sociedad de fecha xxx.

#### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.





**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales servicios prestados*) Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (y/o en su caso en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes: <sup>4</sup>

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

<sup>3</sup> El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada. Las referencias a la comisión de auditoría se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del RUE).

<sup>4</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo, solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales. Tampoco se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada si figura dicha información en las cuentas anuales consolidadas, en su caso.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 7: Informe de auditoría sobre CCAA abreviadas con opinión favorable.**

**Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

Este ejemplo está basado en que concurren las siguientes circunstancias, entre otras:

- **Auditoría de cuentas anuales, de una entidad que no es EIP, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.**
- **Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad.**
- **Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.**
- **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 570 (Revisada).**
- **El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.**
- **Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales abreviadas son los mismos que los responsables de la formulación de dichas cuentas.**
- **Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.**
- **El auditor elige referirse a la descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo del informe de auditoría.**

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES ABREVIADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente <sup>1</sup>]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales abreviadas de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria (todos ellos abreviados), correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales abreviadas adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

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

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales abreviadas en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales abreviadas del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales abreviadas en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre éstas, y no expresamos una opinión por separado sobre esos riesgos.



*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

### **Otra información**

La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1 **y la propuesta de distribución del resultado** cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad, y no forman parte integrante de las cuentas anuales abreviadas adjuntas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales abreviadas no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión 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 propuesta de distribución del resultado** y la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.”

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales abreviadas**

Los administradores son responsables de formular las cuentas anuales abreviadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la Sociedad, 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 abreviadas libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales abreviadas, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.



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

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales abreviadas 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 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 abreviadas.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales abreviadas. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales abreviadas.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 abreviadas, 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 abreviadas 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 Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales abreviadas, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales abreviadas representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.

Nos comunicamos con los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales abreviadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales abreviadas considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de “*Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales abreviadas*”.



**Ejemplo 8: Informe de auditoría sobre balance de una entidad no EIP con opinión favorable y con incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento**

**Ejemplo 1 del Anexo 2 de la NIA-ES 805 (R) y Ejemplo 1 del Anexo de la NIA-ES 570 (R):**

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

- **Auditoría de un balance** (es decir, un solo estado financiero) de una entidad que **no es EIP**.
- El balance ha sido **formulado por el órgano de administración** de la entidad de conformidad con los requerimientos del marco normativo de información financiera que resulte de aplicación en la preparación de un balance.
- El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.
  - Los requerimientos **de ética, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
  - El auditor ha concluido **que 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 570 (R)**. La **información revelada** en el balance sobre la incertidumbre material es **adecuada**.
  - El auditor ha de comunicar los **riesgos considerados más significativos de conformidad con el artículo 5 de la LAC** y no considera que ha de comunicar otros asuntos adicionales como riesgos más significativos de la auditoría en el contexto de la auditoría del balance.
  - Los **responsables de la supervisión del balance son los mismos** que los responsables de su formulación.
  - El auditor ha determinado que **no hay otra información** (es decir, los requerimientos de la **NIA-ES 720 (R) no son aplicables**).
  - Las disposiciones **legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.



## INFORME DE AUDITORÍA DE BALANCE EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### Opinión

Hemos auditado el Balance de ABC, S.A. (la Sociedad), a 31 de diciembre de 20X1, así como las notas explicativas del mismo que incluyen un resumen de las políticas contables significativas (denominados conjuntamente “el Balance”).

En nuestra opinión, el Balance adjunto expresa, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación a la preparación de un estado financiero de este tipo (que se identifica en la nota X de las notas explicativas adjuntas) 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 en España. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del balance* de nuestro informe.

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del balance en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento

Llamamos la atención sobre la Nota N del Balance que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el ejercicio terminado el 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota X, estos hechos o condiciones, junto con otras cuestiones expuestas en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### Aspectos más relevantes de la auditoría

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra



auditoría del Balance. Estos riesgos han sido tratados en el contexto de nuestra auditoría del Balance en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre éste, y no expresamos una opinión por separado sobre esos riesgos.

Excepto por lo descrito en la sección *Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

### **Responsabilidades de los administradores 2 en relación con el Balance**

Los administradores son responsables de formular el Balance de forma que exprese la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A., de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad para la preparación de un estado financiero de este tipo en España, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de un Balance libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del Balance, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

### **Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del Balance**

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el Balance en su conjunto está libre 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 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 el Balance.

(\*) Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 el Balance, 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 los administradores.

- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 el Balance 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, hechos o condiciones futuras pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido del Balance y de sus notas explicativas, y si el Balance representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.

Nos comunicamos con los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría del Balance del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

[Nombre y número del ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y, en el caso de sociedad de auditoría, dirección y número del ROAC de la sociedad]

#### **Notas:**

**1** De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la Ley 22/2015, de 20 de julio de Auditoría de Cuentas, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

2 El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación del balance considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA 700 (Revisada) el texto que figura sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 9: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una entidad no EIP con una opinión con salvedades debido al incumplimiento del marco de información financiera aplicable y un párrafo de énfasis.**

**Ejemplo Anexo 4 de la NIA-ES 706 y Ejemplo 1 Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

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

- **Auditoría de cuentas anuales de una entidad que no es EIP**, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración** de la entidad.
- **El incumplimiento del marco de información** financiera aplicable ha dado lugar a una **opinión con salvedades**.
- Los **requerimientos de ética** aplicables, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la **normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España**.
- 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 570 (R)**.
- **Entre la fecha de las cuentas anuales y la fecha del informe** de auditoría se ha producido un incendio en las instalaciones de producción de la entidad que ha sido revelado como **un hecho posterior al cierre**. A juicio del auditor, la cuestión es tan importante que resulta **fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros**. La cuestión no ha requerido atención significativa por parte del auditor de cuentas en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual.
- El auditor ha de comunicar los **riesgos considerados más significativos** de conformidad con el **art. 5 LAC**, y **no considera que ha de comunicar otros asuntos como riesgos más significativos**, distintos de los que motivaron la salvedad.
- La otra información **consiste exclusivamente en el informe de gestión**, y el auditor no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- **Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información**.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### Opinión con salvedades

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), 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, 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 Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### Fundamento de la opinión con salvedades

Los valores negociables a corto plazo de la Sociedad están valorados en el balance en xxx. Los administradores no han actualizado estos valores a valor de mercado, sino que, en su lugar, los han registrado al coste, lo que constituye un incumplimiento del marco normativo de información financiera aplicable. Los registros de la Sociedad indican que, si los administradores hubieran actualizado los valores negociables a valor de mercado, la Sociedad habría reconocido unas pérdidas no realizadas de xxx en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio. El valor registrado de los valores negociables en el balance se habría reducido por el mismo importe a 31 de diciembre de 20X1, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto se habrían reducido en xxx, xxx, y xxx, respectivamente.

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

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Párrafo de énfasis**

Llamamos la atención sobre la Nota X de las cuentas anuales, que describe los efectos de un incendio en las instalaciones de producción de la Sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento,



revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores<sup>6</sup>, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.



(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado que figura en el Anexo del informe de auditoría se puede ubicar en el apartado de “*Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales*”.

**Ejemplo 10: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP con salvedades debido a una incorrección material en las cuentas anuales que también afecta al informe de gestión.**

**Ejemplo 1 del Anexo de la NIA-ES 705 (R), Ejemplo 1 del Anexo de la NIA-ES 700 (R), Ejemplo 6 del Anexo 2 de la NIA-ES 720 (R):**

**Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias, entre otras:**

- **Auditoría de cuentas anuales de una EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración** de la entidad de conformidad con el **marco normativo de información financiera que resulta de aplicación**.
- Las **existencias que se muestran en las cuentas anuales son incorrectas**. Se considera que la incorrección es material para las cuentas anuales, pero no generalizada (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 la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- El auditor ha concluido que **no existe 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** de conformidad con la **NIA-ES 570 (R)**.
- Se han comunicado las **cuestiones clave de la auditoría** de conformidad con la NIA-ES 701.
- La otra información **consiste exclusivamente en el informe de gestión**, y la cuestión que da lugar a una opinión con salvedades sobre las cuentas anuales **también afecta a dicho informe**.
- Los **responsables de la supervisión de las CCAA son distintos de los responsables de la formulación de dichas cuentas** por cuanto que la entidad cuenta con **una comisión de auditoría** que es responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las cuentas anuales, el **auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las EIP, como son:
  - Confirmar que la **opinión es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría.
  - Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida incluyendo renovaciones.
  - Incluir la **declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada que han de indicarse, al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión ni en las cuentas anuales. No se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada al figurar dicha información en las cuentas anuales consolidadas presentadas del Grupo en el que la entidad se encuentra integrada.

- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente <sup>1</sup>]:

### **Informe sobre las cuentas anuales <sup>2</sup>**

#### **Opinión con salvedades**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC S.A., (la Sociedad), 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, 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 Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

#### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Las existencias de la Sociedad se reflejan en el balance por xxx. Los administradores no han registrado las existencias al menor de los importes correspondientes a su coste o valor neto de realización, sino que se encuentran registradas al coste, lo que supone un incumplimiento del marco normativo de información financiera que resulta de aplicación. De acuerdo con los registros de la Sociedad, si se hubieran valorado las existencias al menor de los importes correspondientes a su coste o valor neto de realización, hubiese sido necesario reducir el importe de las existencias en xxx para reflejarlas por su valor neto de realización. En consecuencia, el coste de ventas está infravalorado en xxx, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto están sobrevalorados en xxx, xxx y xxx, respectivamente.

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

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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. Además de la cuestión descrita en la sección Fundamento de la opinión con salvedades, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo, al menos:*

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

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, salvo por la incorrección material indicada en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección de *Fundamento de la opinión con salvedades*, las existencias deberían haberse reflejado por el menor de los importes correspondientes a su coste o valor



neto de realización, en cuyo caso hubiese sido necesario reducir el importe de las existencias en xxx para reflejarlas por su valor neto de realización y, por lo tanto, el coste de ventas está infravalorado en xxx y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto están sobrevalorados en xxx, xxx y xxx, respectivamente. Hemos concluido que dicha circunstancia afecta de igual manera y en la misma medida al informe de gestión.

### **Responsabilidad de los administradores 3 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La comisión de auditoría es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.

### **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 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 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 los administradores 3.

- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores 3, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 la comisión de auditoría de la entidad 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría 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.

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**

### **Informe adicional para la comisión de auditoría**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la Sociedad de fecha xxx.

#### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales servicios prestados*) Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (y/o en su caso en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes: **4**

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

#### **Notas:**

**1** De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

**2** El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

**3** El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada. Las referencias a la comisión de auditoría se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del RUE).

**4** Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo, solo en la medida en la que no se hayan

informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales. Tampoco se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada si figura dicha información en las cuentas anuales consolidadas, en su caso.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 11: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con denegación de opinión por falta de evidencia de auditoría sobre múltiples elementos que afectan en la misma medida al informe de gestión.**

**Ejemplo 5 del Anexo de la NIA-ES 705 (R) y Ejemplo 8 del Anexo de la NIA-ES 720 (R)**

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

- **Auditoría de cuentas anuales** de una entidad **que no es EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración** de la entidad.
- **El auditor no ha podido obtener evidencia** de auditoría suficiente y adecuada sobre **múltiples elementos** de las cuentas anuales, entre los cuales no ha podido obtener evidencia de auditoría sobre las existencias y las cuentas a cobrar. Se considera que los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada **son materiales y generalizados en las cuentas anuales**.
- **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 **requerimientos de ética** aplicables, incluidos **los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría vigente en España.
- La **otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión**, y las circunstancias que dan lugar a la denegación de opinión sobre las cuentas anuales **afectan en la misma medida** al informe de gestión.
- Se requiere una sección de **descripción de las responsabilidades del auditor más limitada y**, en consecuencia, **no se incluirá el texto tan detallado o el Anexo** que se recoge en otros ejemplos.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- Las **disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### Denegación de opinión

Hemos sido nombrados para auditar las cuentas anuales de ABC, S.A. (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

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

### Fundamento de la denegación de opinión

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

### Aspectos más relevantes de la auditoría

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 dichos riesgos.

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



### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión viene exigida por la normativa reguladora de auditoría de cuentas.

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 el informe de gestión en los términos previstos en la citada normativa.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, que se identifica en la nota X de la memoria adjunta, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 Sociedad de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España y la emisión de un informe de auditoría. Sin embargo, debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la denegación de opinión* de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estas cuentas anuales.

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

**Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

**Ejemplo 12: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con opinión favorable cuando existe una incorrección material en la otra información.**

**Ejemplo 5 del Anexo de la NIA-ES 720 (R), Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 700 (R)**

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

- Auditoría de cuentas anuales de una entidad **que no es EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad**.
- El auditor ha concluido que es adecuada una **opinión no modificada** (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- 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 570 (R)**.
- El auditor ha de comunicar **los riesgos considerados más significativos de conformidad con el artículo 5 LAC** y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.
- La **otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión** y el auditor ha detectado **una incorrección material** en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- **Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información** y ha detectado una incorrección material en el mismo.
- El auditor elige referirse a la **descripción de las responsabilidades del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente 1]:

### **Opinión**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### **Fundamento de la opinión**

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.





*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, salvo por la incorrección material indicada en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

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

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de *“Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”*.

### **Ejemplo 13: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con salvedad por limitación al alcance sobre saldos de apertura.**

#### **Ejemplo 1 del Anexo de la NIA-ES 510 (R) y Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 705 (R)**

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

- Auditoría de **cuentas anuales de una entidad que no es EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad**.
- **El auditor no presenció el recuento físico de existencias al inicio del periodo actual** y no pudo obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con los **saldos de apertura de las existencias**. Los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre los saldos de apertura de las existencias se consideran **materiales, pero no generalizados** en los resultados y los flujos de efectivo de la entidad **1**, lo que da lugar a la emisión de una **opinión con salvedades**.
- La situación financiera al cierre del ejercicio **no presenta incorrecciones**.
- **La normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España prohíbe al auditor expresar una opinión con salvedades en relación con los resultados** y los flujos de efectivo **y una opinión no modificada** o favorable en relación con la **situación financiera**.
- Los requerimientos de **ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- 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 570 (R)**.
- El auditor ha de comunicar los **riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC** y considera que existen otras cuestiones adicionales a comunicar como riesgos más significativos de la auditoría **además** de las circunstancias descritas en el párrafo de fundamento de la opinión con salvedades.
- El auditor ha obtenido toda la **otra información**, que consiste **exclusivamente en el informe de gestión**, y no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo ni se ve afectado por las circunstancias que originan la salvedad.
- Se **presentan cifras comparativas y las cuentas anuales** correspondientes al periodo anterior fueron **auditadas por un auditor predecesor**. El auditor ha **decidido no hacer mención** a este hecho.
- Los **responsables** de la **supervisión de las cuentas anuales** son los mismos que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- Las **disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
- El auditor elige referirse a la **descripción de las responsabilidades del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 2]:

### Opinión con salvedades

Hemos auditado las cuentas anuales adjuntas de ABC, S.A. 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, excepto por los posibles 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 Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### Fundamento de la opinión con salvedades

Fuimos nombrados auditores de la sociedad el 30 de junio de 20X1, y, por lo tanto, no presenciábamos el recuento físico de las existencias al inicio del ejercicio. No hemos podido satisfacernos por medios alternativos de las cantidades de existencias a 31 de diciembre de 20X0. Puesto que las existencias iniciales influyen en la determinación del resultado y de los flujos de efectivo, no hemos podido determinar si hubiese sido necesario realizar ajustes en el beneficio del ejercicio que se muestra en la cuenta de pérdidas y ganancias y en los flujos de efectivo netos procedentes de las actividades de explotación del estado de flujos de efectivo.

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

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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



### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que los riesgos que se describen a continuación son los riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada riesgo más significativo de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y,*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos].*

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

<sup>1</sup> Si, a juicio del auditor, los posibles efectos se consideran materiales y generalizados en los resultados y los flujos de efectivo de la entidad, el auditor denegará la opinión sobre las cuentas anuales.

<sup>2</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.





(\*)De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de *“Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”*.

**Ejemplo 14: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una EIP con incorrección material porque no se revela adecuadamente la incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento.**

**Ejemplo 2 del Anexo de la NIA-ES 570 (R) y Ejemplo 6 Anexo 2 de la NIA-ES 720 (R)**

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

- Auditoría de **cuentas anuales de una EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las **CCAA han sido formuladas por el órgano de administración** de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.
- Los **requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- El auditor ha concluido que 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**. En la Nota y de la memoria se explica la magnitud de los acuerdos de financiación, el vencimiento y el importe total de la financiación; sin embargo, las **CCAA no incluyen un análisis** del impacto o de la disponibilidad de refinanciación ni califican esta situación como una incertidumbre material.
- Las CCAA **contienen incorrecciones materiales debido a la revelación inadecuada de la incertidumbre material**. Se expresa una **opinión con salvedades** porque el auditor ha concluido que los efectos sobre las cuentas anuales de esta revelación inadecuada **son materiales, pero no generalizados en las cuentas anuales**.
- Se han comunicado las **cuestiones clave** de la auditoría de conformidad con la **NIA-ES 701**.
- El auditor ha obtenido toda la **otra información, que consiste exclusivamente en el informe de gestión** y la **cuestión que origina la opinión con salvedades** sobre las cuentas anuales también **afecta al informe de gestión**.
- **Los responsables de la supervisión de las CCAA son distintos** de los responsables de la preparación de dichas cuentas por cuanto que la entidad cuenta con una **comisión de auditoría**, responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las CCAA, **el auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las entidades de interés público, como son:
  - o Confirmar que la **opinión es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría.
  - o Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida, incluyendo renovaciones.
  - o Incluir la **declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo, existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión ni en las cuentas anuales.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de ...]

[Destinatario correspondiente **1**]:

### **Informe sobre las cuentas anuales **2****

#### **Opinión con salvedades**

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A. (la Sociedad), 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, 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 Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

#### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se explica en la Nota yy, los acuerdos financieros de la Sociedad expiran y los importes pendientes han de pagarse el 19 de marzo de 20X2. La Sociedad no ha podido renegociar ni obtener financiación sustitutiva. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Las cuentas anuales no informan adecuadamente sobre esta cuestión.

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

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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.

Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 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, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, salvo por la incorrección material indicada en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección de *Fundamento de la opinión con salvedades*, existe una incorrección material en las cuentas anuales adjuntas debido a que las mismas no informan adecuadamente acerca de la incertidumbre material sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Hemos concluido que dicha circunstancia afecta de igual manera y en la misma medida al informe de gestión.

### **Responsabilidad de los administradores 3 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La comisión de auditoría es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.

### **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 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 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 los administradores 3.

- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores 3, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 la comisión de auditoría de la entidad 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría 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.

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**

#### **Informe adicional para la comisión de auditoría**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la Sociedad de fecha xxx.



### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales servicios prestados*) Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (y/o en su caso en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes: **4**

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **Notas:**

**1** De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

**2** El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

**3** El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada. Las referencias a la comisión de auditoría se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del RUE).

**4** Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo, solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales. Tampoco se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada si figura dicha información en las cuentas anuales consolidadas, en su caso.



(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.





**Ejemplo 15: Informe de auditoría sobre CCAA individuales de una no EIP con opinión desfavorable por no revelarse adecuadamente la información requerida sobre empresa en funcionamiento.**

**Ejemplo 3 de la NIA-ES 570 (R)**

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

- **Auditoría de cuentas anuales de una entidad que no es EIP** formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- Las cuentas anuales han sido **formuladas por el órgano de administración de la entidad.**
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los **de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría vigente en España.
- El auditor ha concluido **que 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**, y la Sociedad está planteándose la posibilidad de solicitar el concurso de acreedores. Las **cuentas anuales no revelan la información requerida** en relación con la incertidumbre material. Se expresa una **opinión desfavorable** debido a que los efectos sobre las cuentas anuales de dicha omisión son materiales y generalizados.
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el artículo 5 de la LAC** y no considera que ha de comunicar otros asuntos adicionales al indicado en el párrafo anterior como riesgos más significativos considerados en la auditoría.
- La otra información **consiste exclusivamente en el informe de gestión** y la cuestión que origina la opinión desfavorable sobre las cuentas anuales **también afecta al informe de gestión.**
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.
- **Las disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor** incluida en un **Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad **no está obligada a divulgar la información** no financiera e información sobre diversidad requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre.**

## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente 1]:

### Opinión desfavorable

Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A. (la Sociedad), 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, 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 de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### Fundamento de la opinión desfavorable

Los acuerdos de financiación de la Sociedad expiraron y los importes pendientes deberían haberse pagado el 31 de diciembre de 20X1. La Sociedad no ha podido renegociar ni obtener financiación sustitutiva y está planteándose la posibilidad de solicitar el concurso de acreedores. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Las cuentas anuales no informan sobre este hecho.

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

Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

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

### **Otra información: Informe de gestión**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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, el informe de gestión se ve afectado, en cuanto a su concordancia con las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y en cuanto a su contenido y presentación de conformidad con la normativa que resulta de aplicación, por las cuestiones que se señalan en el párrafo siguiente que han motivado una opinión desfavorable sobre las cuentas anuales.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable*, las cuentas anuales no informan sobre los hechos y condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Hemos concluido que dicha circunstancia afecta de igual manera y en la misma medida al informe de gestión.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables 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 Sociedad, 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, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad 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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [*indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción*] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 los administradores de la entidad 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

#### **Notas:**

**1** De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

**2** El término de administradores se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de “*Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales*”.

**Ejemplo 16: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una EIP y dependientes, con opinión desfavorable debido a una incorrección material que afecta en la misma medida al informe de gestión.**

**Ejemplo 2 Anexo NIA-ES 705 (R), Ejemplo 2 Anexo NIA-ES 700 (R), Ejemplo 7 Anexo 2 NIA-ES 720 (R)**

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 EIP y sus sociedades dependientes (es decir, es aplicable la NIA-ES 600), formuladas de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE).
- Las CCAACC han sido **formuladas por los administradores de la sociedad dominante, de conformidad con las NIIF-UE**. La entidad presenta los resultados consolidados en dos estados: la cuenta de resultados consolidada y el estado del resultado global consolidado.
- Las CCAACC **contienen incorrecciones materiales** debido a la **falta de consolidación de una sociedad dependiente**. Se considera que la incorrección material es generalizada en las CCAACC (es decir, es adecuada una **opinión desfavorable**). **Los efectos de la incorrección en las cuentas no han sido determinados** debido a que no era factible.
- Los **requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- El auditor ha concluido que **no existe 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**, de acuerdo con la NIA-ES 570 (R).
- Aplica la NIA-ES 701 y el auditor ha determinado que **no hay más cuestiones clave** de la auditoría aparte de la **cuestión descrita en "Fundamento de la opinión desfavorable"**.
- La otra información consiste **exclusivamente en el informe de gestión consolidado**, y las circunstancias que dan lugar a una **opinión desfavorable sobre las CCAACC afectan en la misma medida** al informe de gestión consolidado.
- **Los responsables de la supervisión de las CCAACC son distintos** de los de su formulación ya que la sociedad dominante **cuenta con una comisión de auditoría** responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera.
- Además de la auditoría de las CCAACC, **el auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las EIP, como son:
  - o Confirmar que la **opinión de auditoría es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría de la sociedad dominante.
  - o Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida incluyendo renovaciones.
    - Incluir la **declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada y a las entidades del grupo que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión consolidado ni en las CCAACC.

- La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada** e información **sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de la Sociedad ABC [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### Informe sobre las cuentas anuales consolidadas

#### Opinión desfavorable

Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de resultados, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, debido al efecto muy significativo de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable* de nuestro informe, las cuentas anuales consolidadas adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), y demás disposiciones del marco normativo de información financiera que resultan de aplicación en España.

#### Fundamento de la opinión desfavorable

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

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

Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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 la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable*, hemos determinado que no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión consolidado 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, el informe de gestión consolidado se ve afectado, en cuanto a su concordancia con las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y en cuanto a su contenido y presentación de conformidad con la normativa que resulta de aplicación, por las cuestiones que se señalan en el párrafo siguiente que han motivado una opinión desfavorable sobre las cuentas anuales.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable*, el grupo debería haber consolidado la sociedad XYZ y registrado la adquisición basándose en los importes provisionales. Hemos concluido que dicha circunstancia afecta de igual manera y en la misma medida al informe de gestión consolidado.



## **Responsabilidad de los administradores 2 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con las NIIF-UE y demás disposiciones del marco normativo 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según 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.

La comisión de auditoría de la sociedad dominante es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales consolidadas.

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

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 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 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con la comisión de auditoría de la sociedad dominante 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la sociedad dominante una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría de la sociedad dominante, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, las 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

### Informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante de fecha xxx.

### Periodo de contratación

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores del Grupo por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX. Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se haya informado en el informe de gestión consolidados o en las cuentas anuales consolidadas servicios prestados*) Los servicios distintos de la auditoría de cuentas adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales consolidadas (o, en su caso, en el informe de gestión consolidado) prestados al Grupo han sido los siguientes: <sup>3</sup>

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### Notas:

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores de la sociedad dominante, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable al Grupo.

Las referencias a la comisión de auditoría de la sociedad dominante se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril).

<sup>3</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto que figura sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 17: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una EIP y dependientes, con opinión con salvedades por falta de evidencia de auditoría que afecta en la misma medida al informe de gestión consolidado.**

**Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 705 (R), Ejemplo 2 del Anexo de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 6 del Anexo 2 de la NIA-ES 720 (R)**

**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 EIP y sus sociedades dependientes** (es decir, es aplicable la NIA-ES 600) formuladas de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE).
- Las CCAACC han sido **formuladas por los administradores de la sociedad dominante, de conformidad con las NIIF-UE.**
- El auditor **no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada** en relación con una inversión en una entidad asociada extranjera. Se considera que los efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales, pero no generalizados en las cuentas anuales consolidadas (es decir, es adecuada una **opinión con salvedades**).
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- 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 570 (R).**
- Se han comunicado las **cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701.**
- La **otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado**, y las circunstancias que dan lugar a una opinión con salvedades sobre las CCAACC **afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado.**
- Los **responsables de la supervisión de las CCAACC** son distintos de los responsables de la formulación de las mismas, por cuanto que la sociedad dominante cuenta con **una comisión de auditoría responsable** de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las CCAACC, **el auditor tiene otras responsabilidades de información**, de acuerdo con lo exigido en la normativa vigente en relación con las EIP, como son:
  - o Confirmar que **la opinión es coherente con el informe adicional** para la comisión de auditoría de la sociedad dominante.
  - o Indicar la **fecha de designación y el periodo total de contratación** ininterrumpida incluyendo renovaciones.
  - o Incluir **la declaración sobre servicios prestados**. En este ejemplo existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada y a las entidades del grupo que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión consolidado ni en las cuentas anuales consolidadas.

- La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada** e información **sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### **Informe sobre las cuentas anuales consolidadas**

#### **Opinión con salvedades**

Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de resultados, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, 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 las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), y demás disposiciones del marco normativo de información financiera que resultan de aplicación en España.

#### **Fundamento de la opinión con salvedades**

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

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo





establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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 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.

Además de la cuestión descrita en la sección de *Fundamento de la opinión con salvedades*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 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, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

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

### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión consolidado 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, salvo por la limitación al alcance descrita en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de



gestión consolidado concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, no hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio. En consecuencia, no hemos podido alcanzar una conclusión sobre si existe una incorrección material en el informe de gestión consolidado en relación con esta cuestión.

### **Responsabilidad de los administradores 2 y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con las NIIF-UE y demás disposiciones del marco normativo 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según 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.

La comisión de auditoría de la sociedad dominante es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales consolidadas.

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

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 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 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con la comisión de auditoría de la sociedad dominante 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la sociedad dominante una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que



razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría de la sociedad dominante, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, las 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**

#### **Informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante**

La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante de fecha xxx.

#### **Periodo de contratación**

La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores del Grupo por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX. Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.

**Servicios prestados** (*Incluir solo en la medida en la que no se haya informado en el informe de gestión consolidados o en las cuentas anuales consolidadas servicios prestados*) Los servicios distintos de la auditoría de cuentas adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales consolidadas (o, en su caso, en el informe de gestión consolidado) prestados al Grupo han sido los siguientes: **3**

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

#### **Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores de la sociedad dominante, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el

marco legal aplicable al Grupo. Las referencias a la comisión de auditoría de la sociedad dominante se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril).

<sup>3</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto que figura sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.

**Ejemplo 18: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una entidad que no es EIP y sus sociedades dependientes con denegación de opinión por falta de evidencia de auditoría que afecta en la misma medida al informe de gestión consolidado.**

**Ejemplo 4 del Anexo de la NIA-ES 705 (R) y Ejemplo 8 del Anexo 2 de la NIA-ES 720 (R)**

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

- Auditoría de CCAACC de un grupo formado por una entidad que **no es una EIP y sus sociedades dependientes**, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, **es aplicable la NIA-ES 600**).
- Las CCAACC han sido **formuladas por los administradores de la sociedad dominante**.
- El auditor **no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre un único elemento de las cuentas anuales consolidadas**. En concreto, el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría sobre la información financiera de la inversión en un negocio conjunto que representa más del 90% de los activos netos del grupo. 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 consolidadas (es decir, **es adecuada una denegación de opinión**).
- Los **riesgos más significativos** de la auditoría a comunicar en este supuesto **incluyen** además de las circunstancias descritas en el punto anterior las cuales se explican en el párrafo de fundamento de la denegación de opinión, **otros riesgos más significativos adicionales**.
- Los **requerimientos de ética aplicables**, incluidos los de **independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- La otra información **consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado, y las circunstancias que dan lugar a la denegación de opinión** sobre las cuentas anuales consolidadas **afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado**.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son los mismos** que los responsables de la formulación de dichas cuentas.
- Las **disposiciones legales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
- La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada** e información **sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## **INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### **Denegación de opinión**

Hemos sido nombrados para auditar las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), 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, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

No expresamos una opinión sobre las cuentas anuales consolidadas del Grupo 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 consolidadas.

### **Fundamento de la denegación de opinión**

La inversión del Grupo en el negocio conjunto XYZ está registrada por xxx en el balance consolidado del Grupo, lo que representa más del 90% de los activos netos del Grupo a 31 de diciembre de 20X1. No se nos ha permitido el acceso ni a la dirección ni a los auditores de la sociedad XYZ, incluida la documentación de auditoría de los auditores de la sociedad XYZ. Como resultado, no hemos podido determinar si son necesarios ajustes en relación con la parte proporcional de los activos de la sociedad XYZ que el Grupo controla conjuntamente, la parte proporcional de los pasivos de la sociedad XYZ de los cuales es responsable conjuntamente, la parte proporcional de los ingresos y gastos del ejercicio de la sociedad XYZ, ni de los elementos que conforman el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo consolidados.

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 dichos riesgos.

Además de la cuestión descrita en la sección de *Fundamento de la denegación de opinión*, hemos determinado que los riesgos que se describen a continuación son los riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.



*[Descripción de cada riesgo más significativo de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo, al menos:*

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

#### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.

Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado viene exigida por la normativa reguladora de auditoría de cuentas.

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 el informe de gestión consolidado en los términos previstos en la citada normativa.

#### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> de la sociedad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable al Grupo en España, que se identifica en la nota X de la memoria adjunta, 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores de la sociedad dominante 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**

Nuestra responsabilidad es la realización de la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del Grupo de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España y la emisión de un informe de auditoría. Sin embargo, debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección *Fundamento de la denegación de opinión* de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estas cuentas anuales consolidadas.



Somos independientes del Grupo, de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

**Notas:**

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

<sup>2</sup> El término de administradores de la sociedad dominante, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable al Grupo.

**Ejemplo 19: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una no EIP y sus sociedades dependientes con una opinión con salvedades por limitación al alcance que afecta en la misma medida al informe de gestión.**

#### **Ejemplo 6 del Anexo de la NIA-ES 720 (R)**

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 dominante que **no es EIP y sus sociedades dependientes**, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España, es decir, es **aplicable la NIA-ES 600**).
  - Las CCAACC han sido formuladas por los **administradores de la entidad dominante**.
- **El auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría** suficiente y adecuada en relación con una inversión en una entidad asociada extranjera. Se considera que los efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada **son materiales, pero no generalizados, en las cuentas anuales consolidadas** (es decir, es adecuada una opinión con salvedades).
- Los requerimientos de **ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
- 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 570 (R)**.
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el artículo 5 LAC y determina que no ha de comunicar otros riesgos más significativos aparte de la cuestión descrita en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”**.
- La **otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado y existe una limitación al alcance** con respecto a una partida material de las **CCAACC que afecta en la misma medida al informe de gestión** consolidado.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son los mismos** que los responsables de la formulación de dichas cuentas.
- Las **disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
- El auditor elige referirse a la **descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
- La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada** e información **sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.

## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]

[Destinatario correspondiente 1]:

### Opinión con salvedades

Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes, (el Grupo), 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, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, las cuentas anuales consolidadas adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### Fundamento de la opinión con salvedades

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

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente 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, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

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

### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas. Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión consolidado 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, salvo por la limitación al alcance descrita en el párrafo siguiente, la información que contiene el informe de gestión consolidado concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

Como se describe en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades*, no hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ a 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio. En consecuencia, no hemos podido alcanzar una conclusión sobre si existe una incorrección material en el informe de gestión consolidado en relación con esta cuestión.

### **Responsabilidad de los administradores <sup>2</sup> de la sociedad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con el marco

normativo 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores de la sociedad dominante 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**

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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas. Esta descripción que se encuentra en *[indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción]* es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.

- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 de auditoría 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con los administradores de la Sociedad dominante 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad dominante, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría



de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

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

**Notas:**

**1** De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

**2** El término de administradores de la sociedad dominante se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado que figura en el Anexo del informe de auditoría se puede ubicar en el apartado de *“Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas”*.

**Ejemplo 20: Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo formado por una entidad no EIP y dependientes con opinión desfavorable que afecta en la misma medida al informe de gestión.**

**Ejemplo 7 del Anexo 2 de la NIA-ES 720 (R), Ejemplo 2 del Anexo de la NIA-ES 700 (R)**

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 dominante que no es EIP y sus sociedades dependientes, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España, es decir, es **aplicable la NIA-ES 600**).
  - Las **cuentas consolidadas** han sido **formuladas** por los **administradores de la entidad dominante**.
  - Las **cuentas consolidadas contienen incorrecciones materiales** debido a la falta de consolidación de una sociedad dependiente. Se considera que las incorrecciones materiales son **generalizadas en las CCAACC**. Los efectos de las incorrecciones en las CCAACC no han sido determinados debido a que no era factible (es decir, es adecuada **una opinión desfavorable**).
  - Los **requerimientos de ética** aplicables, incluidos los **de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
  - 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 570 (R)**.
  - El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el **artículo 5 LAC y determina que no ha de comunicar otros riesgos más significativos** aparte de la cuestión descrita en la **sección “Fundamento de la opinión con salvedades”**.
  - El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste exclusivamente en el **informe de gestión consolidado** y las circunstancias que motivan una opinión desfavorable (adversa) sobre las cuentas anuales consolidadas **afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado**.
  - Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son los mismos** que los responsables de la formulación de dichas cuentas.
  - Las **disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.
  - El auditor elige referirse a la **descripción de las responsabilidades del auditor incluida en un Anexo** del informe de auditoría.
  - La entidad dominante **no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada** e información **sobre diversidad** requerida por la **Ley 11/2018, de 28 de diciembre**.



## INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...]  
[Destinatario correspondiente 1]:

### Opinión desfavorable

Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes, (el Grupo), 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, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En nuestra opinión, debido al efecto muy significativo de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable* de nuestro informe, las cuentas anuales consolidadas adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera del Grupo a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo todos ellos consolidados correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación (que se identifica en la nota X de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

### Fundamento de la opinión desfavorable

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

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

Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

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

### **Aspectos más relevantes de la auditoría**

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.

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

### **Otra información: Informe de gestión consolidado**

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas. Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado.

Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión consolidado 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, el informe de gestión consolidado se ve afectado, en cuanto a su concordancia con las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y en cuanto a su contenido y presentación de conformidad con la normativa que resulta de aplicación, por las cuestiones que se señalan en el párrafo siguiente que han motivado una opinión desfavorable sobre las cuentas anuales.

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

### **Responsabilidad de los administradores 2 de la sociedad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas**

Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con el marco



normativo 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, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores de la sociedad dominante 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**

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 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.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas. Esta descripción que se encuentra en *[indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción]* es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]

### **(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría**

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 de auditoría 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con los administradores de la Sociedad dominante 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 los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad dominante, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.



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

**Notas:**

1 De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.

2 El término de administradores de la sociedad dominante se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

(\*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado que figura en el Anexo del informe de auditoría se puede ubicar en el apartado de *“Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.”*

**Ejemplos de informes de auditoría de cuentas según la NIA-ES 700 (Revisada)  
Opinión no modificada (favorable)**

*(Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y el Glosario de Términos)*

<p><b>Informe de auditoría sobre cuentas anuales de una entidad de interés público</b> formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. (Informe previsto en el artículo 35 de la LAC).</p>	<p><b>Informe de auditoría sobre cuentas anuales de una entidad que no es de interés público</b> formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. (Informe previsto en el artículo 5 de la LAC).</p>
<p>Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de cuentas anuales de una entidad de interés público formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en este caso, no es aplicable la NIA-ES 600.</li> <li>• Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de administración que recoge la NIA-ES 210, en relación con las cuentas anuales.</li> <li>• El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.</li> <li>• Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.</li> <li>• Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES 570 (Revisada).</li> <li>• Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701.</li> </ul>	<p>Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de cuentas anuales de una entidad que no es de interés público formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en ese caso, no es aplicable la NIA-ES 600.</li> <li>• Las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de administración que recoge la NIA-ES 210, en relación con las cuentas anuales.</li> <li>• El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.</li> <li>• Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría vigente en España.</li> <li>• Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES 570 (Revisada).</li> <li>• El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.</li> </ul>



<ul style="list-style-type: none"><li>• El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste en el informe de gestión y el documento xxx<sup>7</sup>, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.</li><li>• Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales son distintos de los responsables de la formulación de las cuentas anuales por cuanto que la entidad cuenta con una comisión de auditoría que, conforme al art. 529 quaterdecies ap. 4 c) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, es responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.</li><li>• Además de la auditoría de las cuentas anuales, el auditor tiene otras responsabilidades de información, de acuerdo con lo exigido por la normativa vigente en relación con las entidades de interés público, como son:<ul style="list-style-type: none"><li>○ Confirmar que la opinión es coherente con el informe adicional para la comisión de auditoría.</li><li>○ Indicar la fecha de designación y el periodo total de contratación ininterrumpida incluyendo renovaciones.</li><li>○ Incluir la declaración sobre servicios prestados. En este ejemplo, existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión ni en las cuentas anuales. No se incluyen los servicios prestados a las entidades vinculadas por una relación de control con la entidad auditada al figurar dicha información en las cuentas anuales consolidadas presentadas por el Grupo en el que la entidad se encuentra integrada.</li></ul></li><li>• La entidad no está obligada a divulgar la información no financiera e información sobre diversidad requerida por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, que consiste exclusivamente en el informe de gestión, y no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.</li><li>• Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales son los mismos que los responsables de la formulación de las cuentas anuales.</li><li>• Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información. El auditor elige referirse a la descripción de la responsabilidad del auditor incluida en un Anexo del informe de auditoría.</li><li>• La entidad no está obligada a divulgar la información no financiera requerida por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre.</li></ul>
<p><b>INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE</b> A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...] [Destinatario correspondiente<sup>1</sup>]:</p> <p><b>Informe sobre las cuentas anuales</b></p>	<p><b>INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE</b> A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...] [Destinatario correspondiente<sup>4</sup>]:</p> <p>5</p>
<p><b>Opinión</b></p> <p>Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), 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</p>	<p><b>Opinión</b></p> <p>Hemos auditado las cuentas anuales de ABC, S.A., (la Sociedad), 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</p>



<p>y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.</p> <p>En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual 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.</p>	<p>efectivo y la memoria, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.</p> <p>En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual 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.</p>
<p><b>Fundamento de la opinión</b></p> <p>Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección <i>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales</i> de nuestro informe.</p> <p>Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.</p>	<p><b>Fundamento de la opinión</b></p> <p>Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección <i>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales</i> de nuestro informe.</p> <p>Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.</p>
<p><b>Cuestiones clave de la auditoría</b></p> <p>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.</p>	<p><b>Aspectos más relevantes de la auditoría</b></p> <p>Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos</p>



<p>[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo, al menos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- los riesgos considerados más significativos de que existan incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,</li> <li>- un resumen de la respuesta del auditor a dichos riesgos, y</li> <li>- en su caso, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.</li> </ul> <p>Y, cuando sea pertinente, se incluirá una referencia clara a las informaciones importantes recogidas en las cuentas anuales].</p>	<p>riesgos.</p> <p>[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,</li> <li>- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y,</li> <li>- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]</li> </ul>
<p><b>Otra información</b></p> <p>La otra información comprende el informe de gestión del ejercicio 20x1 y [xxx]<sup>7</sup>, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forman parte integrante de las cuentas anuales.</p> <p>Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la otra información, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia de la otra información con las cuentas anuales, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas y sin incluir información distinta de la obtenida como evidencia durante la misma. Asimismo, nuestra responsabilidad con respecto al informe de gestión 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.</p> <p>Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, no tenemos nada que informar respecto a xxx y la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conforme a la normativa que resulta de aplicación.</p>	<p><b>Otra información: Informe de gestión</b></p> <p>La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forma parte integrante de las cuentas anuales.</p> <p>Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales no cubre el informe de gestión. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión 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.</p> <p>Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conforme a la normativa que resulta de aplicación.</p>
<p><b>Responsabilidad de los administradores y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales<sup>2</sup></b></p> <p>Los administradores son responsables 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 Sociedad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario para</p>	<p><b>Responsabilidad de los administradores en relación con las cuentas anuales<sup>6</sup></b></p> <p>Los administradores son responsables 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 Sociedad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que consideren necesario</p>



<p>permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.</p> <p>En la preparación de las cuentas anuales, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.</p> <p>La comisión de auditoría es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.</p>	<p>para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.</p> <p>En la preparación de las cuentas anuales, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.</p>
<p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales</b></p> <p>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.</p> <p>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 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.</p> <p>(*) Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de auditoría de cuentas en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• 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</li></ul>	<p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales</b></p> <p>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.</p> <p>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 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.</p> <p>En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Esta descripción que se encuentra en [indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.</p>



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 los administradores<sup>2</sup>.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores<sup>2</sup>, 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 Sociedad 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 Sociedad 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 la comisión de auditoría de la entidad 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su



<p>caso, de las correspondientes salvaguardas.</p> <p>Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría 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.</p> <p>Describimos esas cuestiones en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión.</p>	
<p><b>Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios</b></p> <p><b>Informe adicional para la comisión de auditoría</b></p> <p>La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la Sociedad de fecha xxx.</p> <p><b>Periodo de contratación</b></p> <p>La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.</p> <p>Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.</p> <p><b>Servicios prestados</b></p> <p><i>(Incluir solo en la medida en la que no se hayan informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales servicios prestados)</i> Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (y/o en su caso en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes: <sup>3</sup></p>	
<p>[Nombre y número de ROAC del auditor]</p> <p>[Firma del auditor]</p> <p>[Fecha del informe de auditoría]</p> <p>[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]</p>	<p>[Nombre y número de ROAC del auditor]</p> <p>[Firma del auditor]</p> <p>[Fecha del informe de auditoría]</p> <p>[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]</p>



(\*) Anexo X de nuestro informe de auditoría

Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales.

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

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 los administradores<sup>6</sup>.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores<sup>6</sup>, 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



	<p>sobre la capacidad de la Sociedad 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 Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• 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.</li></ul> <p>Nos comunicamos con los administradores de la entidad 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.</p> <p>Entre los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.</p> <p>Describimos esos riesgos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión.</p>
<p><sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.</p>	<p><sup>4</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.</p>



<p><sup>2</sup> El término de administradores, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.</p> <p>Las referencias a la comisión de auditoría se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del RUE).</p>	<p><sup>5</sup> El subtítulo “Informe sobre la auditoría de las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios”.</p>
<p><sup>3</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo.</p>	<p><sup>6</sup> El término de administradores se ha de sustituir, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.</p>
<p><sup>7</sup> En el caso en que se acompañe otra información distinta del informe de gestión, de acuerdo con lo establecido en la NIA-ES 720.</p>	
<p>(*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.</p>	<p>(*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R) el texto sombreado se puede ubicar en el cuerpo del informe tras los párrafos incluidos en el apartado de “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”.</p>

**Ejemplos de informes de auditoría de cuentas anuales consolidadas según la NIA-ES 700  
(Revisada)  
Opinión no modificada (favorable)**

*(Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y el Glosario de Términos)*

<p><b>Informe de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas, de un grupo cuya entidad dominante es una entidad de interés público</b>, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España (en este caso, Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea). (Informe previsto en el artículo 35 de la LAC).</p>	<p><b>Informe de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas, de un grupo cuya entidad dominante no es de interés público</b>, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España (Informe previsto en el artículo 5 de la LAC).</p>
<p>Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de cuentas anuales consolidadas de un grupo formado por una entidad de interés público y sus sociedades dependientes, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España, (en este caso, Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE)). Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA-ES 600).</li> <li>• Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por los administradores de la sociedad dominante, de conformidad con las NIIF-UE. La entidad presenta los resultados consolidados en dos estados: la cuenta de resultados consolidada por separado y el estado del resultado global consolidado.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de los administradores de la sociedad dominante que recoge la NIA-ES 210, en relación con las cuentas anuales consolidadas.</li> <li>• El auditor ha concluido que es adecuada una <b>opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia")</b> sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.</li> <li>• Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría</li> </ul>	<p>Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de cuentas anuales consolidadas de un grupo formado por una entidad dominante que no es de interés público y sus entidades dependientes formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España. Se trata de la auditoría de grupo de una entidad con dependientes (es decir, es aplicable la NIA-ES 600).</li> <li>• Las cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por los administradores de la entidad dominante de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de los administradores de la sociedad dominante que recoge la NIA-ES 210, en relación con las cuentas anuales consolidadas.</li> <li>• El auditor ha concluido que es adecuada una <b>opinión no modificada (es decir, favorable o "limpia")</b> sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.</li> <li>• Los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, son los establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.</li> <li>• Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que <b>no existe una incertidumbre</b></li> </ul>



de cuentas vigente en España.

- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que **no existe una incertidumbre material** relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA-ES 570 (Revisada).
- Se han comunicado las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701.
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, **que consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado**, y no se ha detectado ninguna incorrección material en dicho informe.
- Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son distintos de los responsables de la formulación de las cuentas anuales consolidadas, por cuanto que **la sociedad dominante cuenta con una comisión de auditoría** que conforme al art. 529 quaterdecies, apartado 4 c), del TRLSC, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, es responsable de supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera preceptiva.
- Además de la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, el auditor tiene otras responsabilidades de información, de acuerdo con lo exigido en la normativa vigente en relación con las entidades de interés público, como son:
  - Confirmar que la opinión de auditoría es coherente con el informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante.
  - Indicar la fecha de designación y el periodo total de contratación ininterrumpida incluyendo renovaciones.
  - Incluir la declaración sobre servicios prestados. En este ejemplo, existen servicios, además de la auditoría legal, prestados a la entidad auditada y a las entidades del Grupo, que han de indicarse al no haberse informado de ello, en este caso, ni en el informe de gestión consolidado ni en las cuentas anuales consolidadas.
- La entidad dominante no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada e información sobre diversidad requerida por la Ley 11/2018, de 28 de

**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 570 (Revisada).

- El auditor ha de comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC y no considera que ha de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.
- El auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría, **que consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado**, y no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.
- Los responsables de la supervisión de las cuentas anuales consolidadas son los mismos que los responsables de la formulación de dichas cuentas.
- Las disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información. El auditor elige referirse a la descripción de la responsabilidad del auditor incluida en **un Anexo del informe de auditoría**.
- La entidad dominante no está obligada a divulgar la información no financiera consolidada requerida por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre.



diciembre.	
<b>INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE</b>	<b>INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE</b>
A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de...] [Destinatario correspondiente <sup>1</sup> ]:	A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de ...] [Destinatario correspondiente <sup>4</sup> ]:
<b>Informe sobre las cuentas anuales consolidadas</b>	
<b>Opinión</b>	<b>Opinión</b>
Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de resultados, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.	Hemos auditado las cuentas anuales consolidadas de ABC, S.A. y sus sociedades dependientes (el Grupo), 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, todos ellos consolidados, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.
En nuestra opinión, 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 las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), y demás disposiciones del marco normativo de información financiera que resultan de aplicación en España.	En nuestra opinión, 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 anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación ( <i>que se identifica en la nota X de la memoria</i> ) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.
<b>Fundamento de la opinión</b>	<b>Fundamento de la opinión</b>
Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección <i>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas</i> de nuestro informe.	Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección <i>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas</i> de nuestro informe.
Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España, según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan	Somos independientes del Grupo de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria



<p>afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.</p>	<p>independencia de modo que se haya visto comprometida.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.</p>
<p><b>Cuestiones clave de la auditoría</b></p> <p>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 éstas, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.</p> <p><i>[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701, incluyendo, al menos:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li><i>i) los riesgos considerados más significativos de que existan incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,</i></li><li><i>ii) un resumen de la respuesta del auditor a dichos riesgos, y</i></li><li><i>iii) en su caso, observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.</i></li></ul> <p><i>Y, cuando sea pertinente, se incluirá una referencia clara a las informaciones importantes recogidas en las cuentas anuales consolidadas].</i></p> <p><b>Otra información: Informe de gestión consolidado</b></p> <p>La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores<sup>2</sup> de la sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.</p> <p>Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del informe de gestión</p>	<p><b>Aspectos más relevantes de la auditoría</b></p> <p>Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados 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 esos riesgos.</p> <p><i>[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li><i>- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,</i></li><li><i>- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y,</i></li><li><i>- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]</i><p><b>Otra información: Informe de gestión consolidado</b></p><p>La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado del ejercicio 20x1, cuya formulación es responsabilidad de los administradores<sup>5</sup> de la sociedad dominante y no forma parte integrante de las cuentas anuales consolidadas.</p><p>Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no cubre el informe de gestión consolidado. Nuestra responsabilidad sobre el informe de gestión consolidado, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre la concordancia del informe de gestión consolidado 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 consiste en evaluar e informar de si el contenido y presentación del</p></li></ul>



<p>consolidado 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.</p> <p>Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, la información que contiene el informe de gestión consolidado concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.</p>	<p>informe de gestión consolidado 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.</p> <p>Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito en el párrafo anterior, la información que contiene el informe de gestión consolidado concuerda con la de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 20x1 y su contenido y presentación son conforme a la normativa que resulta de aplicación.</p>
<p><b>Responsabilidad de los administradores y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales consolidadas<sup>2</sup></b></p> <p>Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados consolidados del Grupo, de conformidad con las NIIF-UE y demás disposiciones del marco normativo 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.</p> <p>En la preparación de las cuentas anuales consolidadas, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según 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.</p> <p>La comisión de auditoría de la sociedad dominante es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales consolidadas.</p>	<p><b>Responsabilidad de los administradores de la sociedad dominante en relación con las cuentas anuales consolidadas<sup>5</sup></b></p> <p>Los administradores de la sociedad dominante son responsables de formular las cuentas anuales consolidadas adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, todos ellos consolidados, del Grupo de conformidad con el marco normativo 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.</p> <p>En la preparación de las cuentas anuales consolidadas, los administradores de la sociedad dominante son responsables de la valoración de la capacidad del Grupo para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar el Grupo o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.</p>
<p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas</b></p> <p>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.</p>	<p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas</b></p> <p>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.</p> <p>Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no</p>



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 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 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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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

garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas 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 consolidadas.

En el Anexo X de este informe de auditoría se incluye una descripción más detallada de nuestras responsabilidades en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas. Esta descripción que se encuentra en [indíquese el número de página u otra referencia concreta de la ubicación de la descripción] es parte integrante de nuestro informe de auditoría.

[Nombre y número de ROAC del auditor]

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]



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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con la comisión de auditoría de la sociedad dominante 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.

También proporcionamos a la comisión de auditoría de la sociedad dominante una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, y nos hemos comunicado con la misma para informar de aquellas cuestiones que razonablemente puedan suponer una amenaza para nuestra independencia y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación a la comisión de auditoría de la sociedad dominante, determinamos las que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, las 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**



<p><b>reglamentarios</b></p> <p><b>Informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante</b></p> <p>La opinión expresada en este informe es coherente con lo manifestado en nuestro informe adicional para la comisión de auditoría de la sociedad dominante de fecha xxx.</p> <p><b>Periodo de contratación</b></p> <p>La Junta General (Ordinaria/Extraordinaria) de Accionistas celebrada el XX de XX de XX nos nombró como auditores del Grupo por un período de XXXX años, contados a partir del ejercicio finalizado el XX de XX de XX.</p> <p>Con anterioridad, fuimos designados por acuerdo/os de la Junta General de Accionistas para el periodo de XXX años y hemos venido realizando el trabajo de auditoría de cuentas de forma ininterrumpida desde el ejercicio finalizado el XX de XX de XX.</p> <p><b>Servicios prestados</b></p> <p><i>(Incluir solo en la medida en la que no se haya informado en el informe de gestión consolidados o en las cuentas anuales consolidadas servicios prestados)</i> Los servicios distintos de la auditoría de cuentas adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales consolidadas (o, en su caso, en el informe de gestión consolidado) prestados al Grupo han sido los siguientes: <sup>3</sup></p>	
<p>[Nombre y número de ROAC del auditor]</p> <p>[Firma del auditor]</p> <p>[Fecha del informe de auditoría]</p> <p>[Dirección del auditor y en el caso de sociedad de auditoría dirección y número de ROAC de la sociedad]</p>	<p><b>Anexo X de nuestro informe de auditoría</b></p> <p>Adicionalmente a lo incluido en nuestro informe de auditoría, en este Anexo incluimos nuestras responsabilidades respecto a la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.</p> <p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales consolidadas</b></p> <p>(*) Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• 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</li></ul>



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 aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los administradores de la sociedad dominante.
- Concluimos sobre si es adecuada la utilización, por los administradores de la sociedad 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 de auditoría 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 empresariales 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. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Nos comunicamos con los administradores de la Sociedad dominante en relación con, entre otras cuestiones, el alcance





	<p>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.</p> <p>Entre los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación a los administradores de la entidad dominante, determinamos los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.</p> <p>Describimos esos riesgos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión.</p>
<p><sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC y con el artículo 10.2.a) del RUE, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.</p> <p><sup>2</sup> El término de administradores de la sociedad dominante, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable al Grupo. Las referencias a la comisión de auditoría de la sociedad dominante se harán al órgano que desempeñe las funciones equivalentes en los casos en los que la entidad no tenga tal comisión (artículo 11 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril).</p>	<p><sup>4</sup> De acuerdo con el artículo 5.1.a) de la LAC, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la Junta General de Accionistas.</p> <p><sup>5</sup> El término de administradores de la sociedad dominante, en su caso, se ha de sustituir por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales consolidadas considerando el marco legal aplicable al Grupo.</p>
<p>(*) De acuerdo con el apartado 40(b) de la NIA-ES 700 (R), el texto que figura sombreado se puede ubicar en un Anexo del informe de auditoría, en cuyo caso debe hacerse la oportuna referencia en el informe a dicho Anexo.</p>	<p>(*) De acuerdo con el apartado 40(a) de la NIA-ES 700 (R), el texto sombreado que figura en el Anexo del informe de auditoría se puede ubicar en el apartado de "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales".</p>
<p><sup>3</sup> Los otros servicios se detallarán a continuación o, en atención a su volumen, en un Anexo, incluyendo en el informe una referencia al mismo.</p>	