

**EJEMPLOS DE INFORMES DE AUDITORÍA ADAPTADOS A LAS
RESOLUCIONES DE 27 OCTUBRE 2020**

Con motivo de la publicación de la [Resolución del ICAC de 27 de octubre de 2020 \(BOICAC nº 123\)](#), que incluye la **actualización de la NIA-ES 720 (Revisada)**, en el REA Auditores (CGE) hemos preparado este documento en el que se recogen los ejemplos de informe de auditoría incluidos en la mencionada norma, incorporando todas las secciones del informe (en lugar de las referencias cruzadas a otras normas, como se hace en la norma publicada). Asimismo, hemos elaborado algún ejemplo adicional para disponer de, al menos, los informes más comúnmente utilizados.

Además, de las modificaciones producidas en el informe de auditoría como consecuencia de la nueva NIA-ES 720 (R), hemos incluido en el ejemplo relativo a entidades cotizadas, la modificación que se recoge en la NIA-ES 700 (R) a través de la [Resolución de 27 de octubre de 2020 del ICAC](#), por la que se somete a información pública la nueva [Norma Técnica de Auditoría sobre la actuación del auditor en relación con los estados financieros presentados en el Formato Electrónico Único Europeo \(FEUE\) y la modificación de la NIA-ES 700 \(revisada\) “Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros”](#). La NIA-ES 700 (R) modifica el apartado 42 y los ejemplos 1 y 2 de la mencionada norma, para incorporar un párrafo adicional en la sección del informe de auditoría, aplicable por el momento únicamente a Entidades de Interés Público (EIP) cotizadas, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”, en relación con la obligación del auditor de informar, de acuerdo con la NTA *sobre la actuación del auditor en relación con los estados financieros presentados en el Formato Electrónico Único Europeo (FEUE)*, norma que se incluye en la misma Resolución.

A pesar de que esta última NTA no se ha publicado en su versión definitiva, hemos considerado apropiado incorporar el nuevo párrafo en los ejemplos correspondientes teniendo en cuenta que su entrada en vigor está prevista en relación con los informes de auditoría que se emitan sobre las **cuentas anuales de ejercicios iniciados el 1 de enero de 2020** y que no se espera que haya cambios significativos en su redacción final.

Actualización NTA-ES 720 (R)

Antecedentes

Como consecuencia de las modificaciones introducidas en el **artículo 35.2 de la LAC** (primero por el **Real Decreto Ley 18/2017**, de 24 de noviembre y, posteriormente, por la **Ley 11/2018**, de 28 de diciembre), en materia de información no financiera y diversidad, la aplicación de **lo dispuesto en el artículo 5.1.f) de la LAC**, sobre el informe de gestión, fue **excepcionado en determinados supuestos** (véase [Comunicación del Departamento Técnico nº 93](#) en el que se recogía resumen de las



novedades introducidas por la mencionada Ley 11/2018, así como el efecto en la sección “Otra información” del informe de auditoría y ejemplos de la distinta casuística).

Debido a ello, la actuación del auditor de cuentas, en el caso de la realización de la auditoría de cuentas anuales individuales o consolidadas de entidades a que se refiere el artículo 35.2 de la LAC, en relación con la información a incluir en el informe de gestión indicadas en las letras a) y b) de dicho artículo, **resulta distinta de la exigida en el artículo 5.1.f) de la LAC** y de la prevista con carácter general en la NIA-ES 720 (revisada) (véase también nuestra [*Comunicación del Departamento Técnico nº 108*](#)).

De acuerdo con lo anterior, en los supuestos **de entidades a las que se refiere el mencionado artículo 35.2 de la LAC**, el auditor podrá tener **tres tipos de “otra información”** con distinto alcance en su revisión:

a.- Estados o documentos que tengan la naturaleza de otra información, respecto de los cuales el auditor deberá **aplicar lo previsto estrictamente para dicha información en la NIA-ES 720**.

b.- Informe de gestión, en relación con la **información distinta a la referida en el artículo 35.2 de la LAC**, respecto de la cual el auditor tendrá que verificar y dictaminar según **lo exigido por el artículo 5.1.f) de la LAC**.

c.- Informe de gestión, en relación con **la información referida en el artículo 35.2, sobre la que el auditor se limitará únicamente** a comprobar que dicha información se ha incorporado o se ha facilitado en el informe de gestión o en informe separado, al que debe hacerse referencia en el informe de gestión (apartado 2.a, *Estado de Información No Financiera*) o en el *Informe anual de gobierno corporativo* (apartado 2.b, sobre la política de diversidad y otros aspectos).

Con la entrada en vigor de la Ley 11/2018, desde REA Auditores se emitió la [*Comunicación del Departamento Técnico nº 93*](#) en la que se recogía la distinta casuística que se podía dar en relación con la sección “Otra información”, en función de las características de la entidad y de la forma en la que se informaba sobre la misma.

Esa casuística que se contemplaba en la comunicación nº 93 ha sido introducida en los ejemplos de la nueva NIA-ES 720 (R); en concreto, en los ejemplos 1 a), 1 b) y 1 c) de la norma, por lo que el Anexo de la comunicación nº 93 queda superado con la entrada en vigor de la nueva NIA-ES 720 (R).

Notas aclaratorias y ejemplos de informe

Por tanto, además de la modificación de determinadas **notas aclaratorias** de la NIA-ES 720 (R), se han modificado **los ejemplos de informes a emitir** recogiendo los distintos alcances de la actuación del auditor en los casos de entidades a las que se refiere el citado artículo 35.2 [véanse ejemplos 1 a) y b)].

Asimismo, se ha introducido un nuevo ejemplo de informe para el caso de cuentas anuales abreviadas [ejemplo 1 c) de la norma] y se han actualizado los ejemplos 5, 6, 7 y 8 de la norma anterior.

Entrada en vigor

La NIA-ES 720 (Revisada) es de aplicación obligatoria en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales correspondientes a **ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020**. En el caso de trabajos de auditoría referidos a cuentas anuales, estados financieros o un solo estado financiero correspondientes a períodos temporales inferiores a un año, será de aplicación para períodos que se inicien a partir del 1 de julio de 2020.

En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2021, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

La misma entrada en vigor será aplicable igualmente a la modificación de la NIA-ES 700 (R), si se aprueba en su redacción actual, según Resolución sometida a información pública.

Ejemplos. Consideraciones a tener en cuenta

La distinta casuística que se recoge en los modelos que figuran en nuestra web, actualizados en Abril 2019, sigue siendo de aplicación salvo por las modificaciones introducidas en la sección “Otra información” de los ejemplos adjuntos, por lo que deberán adaptarse en lo aplicable a estos.

Además, ha de tenerse en cuenta que los ejemplos incluidos en el Anexo de este documento (y del anterior de Abril 2019) no recogen todas las circunstancias posibles que se pueden presentar en la práctica, por lo que ha de prestarse especial atención a las circunstancias que se acompañan al principio de cada uno de ellos y adaptar, en consecuencia, al caso específico concreto que se presente.

Los aspectos más relevantes a tener en cuenta en la redacción de los informes, que consideramos de especial relevancia, siguen siendo los que se indican en [el documento Ejemplos de informes de Abril 2019](#); esto es:

- 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 y reglamentarios”.
- El orden de las secciones “Opinión” y “Fundamento de la opinión” debe 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.
- La sección “Fundamento de la opinión...” se incluirá en todo caso, a continuación de la primera sección “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; 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 denegación de opinión, el párrafo de conclusión dentro de la sección de “Denegación de 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.

Por último, recordar que los ejemplos que se presentan en estos documentos 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 ha de considerarse que se trata de un documento vivo que se mantendrá actualizado desde la Corporación REA Auditores del CGE.

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**

EJEMPLOS DE INFORMES DE AUDITORÍA

➤ **I. 1: Informes de auditoría sobre cuentas anuales individuales (CCAA)**

Ejemplo 1 a): Informe de auditoría de cuentas anuales de una entidad no EIP con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste exclusivamente en el informe de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en el informe de gestión.Pág. 7

Ejemplo 1 b): Informe de auditoría CCAA de una entidad no EIP con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado una incorrección material en la otra información. La otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión y la entidad está afectada por la Ley 11/2018.Pág. 12

Ejemplo 1 c): Informe de auditoría CCAA de una EIP cotizada, afectada por la Ley 11/2018, que presenta el estado de la información no financiera en el informe de gestión con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información Pág. 18

Ejemplo 1 d) Informe de auditoría CCAA de una entidad que no es una entidad de interés público y formula cuentas anuales abreviadas, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado una incorrección material en la otra información. La otra información consiste exclusivamente en la propuesta de aplicación del resultado. Pág. 26

Ejemplo 1 e) Denegación de opinión sobre las cuentas anuales de una entidad que no es una entidad de interés público debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de las cuentas anuales, lo cual afecta de igual forma al informe de gestión. Pág. 31

➤ **I. 2: Informes de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas (CCAACC)**

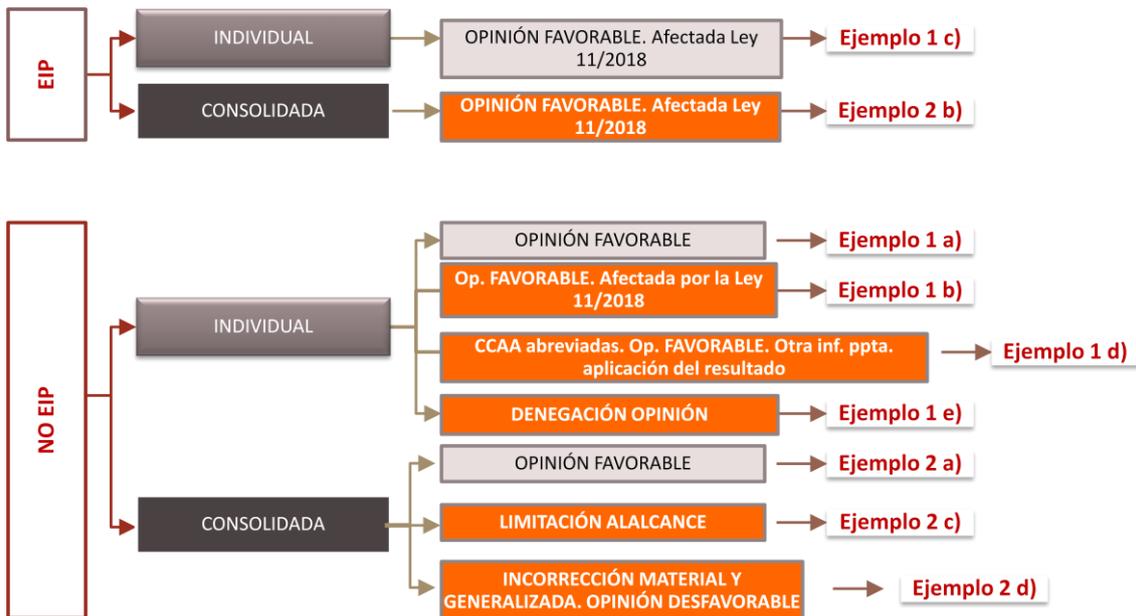
Ejemplo 2 a): Ejemplo 2 a): Informe de auditoría sobre CCAACC de un grupo cuya entidad dominante no es EIP, formuladas de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste exclusivamente en el informe de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en el informe de gestiónPág. 35

Ejemplo 2 b): Informe de auditoría sobre CCAACC, de un grupo cotizado 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)*), con una opinión favorable. El grupo está afectado por la Ley 11/2018 y

presenta el estado de información no financiera (EINF) en el informe de gestión consolidado. Pág. 41

Ejemplo 2 c): Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad que no es de interés público y sus sociedades dependientes, con una opinión con salvedades, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende exclusivamente el informe de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de las cuentas anuales consolidadas que afecta en la misma medida al informe de gestión. Pág. 48

Ejemplo 2 d): Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad que no es de interés público y sus sociedades dependientes, con una opinión desfavorable cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado, antes de la fecha del informe de auditoría y las circunstancias que motivan la opinión desfavorable (adversa) sobre las cuentas anuales consolidadas afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado. Pág. 54





Ejemplo 1 a): Informe de auditoría de cuentas anuales de una entidad que no es una EIP con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información. La otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión.

Ejemplo 3 de la NIA-ES 700 (R), Ejemplo 1 b) y Ejemplo 5 Anexo 2 NIA-ES 720 (R), en su caso:

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. La auditoría no es una auditoría de un grupo y, en ese caso, no es aplicable la NIA-ES 600 ¹.**
- 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.
- 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.
- 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**.
- **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) ²**.
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC** y no considera que haya de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.
- El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste **exclusivamente en el informe de gestión**, antes de la fecha del informe de auditoría y 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**.

¹ NIA-ES 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

² NIA 570-ES (Revisada), *Empresa en funcionamiento*.

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, 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 ² 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, así como 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.³

Responsabilidad de los administradores ² 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 la 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, 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”.

³ En el caso de que el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste exclusivamente en el informe de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y **ha detectado una incorrección material** en el mismo, este último párrafo de la sección “Otra información: Informe de gestión” se redactará de la siguiente forma [de acuerdo con el **Ejemplo 5 de la NIA-ES 720 (R)**]:

*“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]”*



Ejemplo 1 b): Informe de auditoría de una entidad que no es una EIP con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado una incorrección material en la otra información. La otra información consiste exclusivamente en el informe de gestión y la entidad está afectada por la Ley 11/2018.

Ejemplo 3 de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 b) Anexo 2 NIA-ES 720 (R) + nota pie de página 4:

Mismas circunstancias que ejemplo 1 a), salvo que en este caso la **entidad está afectada por la Ley 11/2018** [nota pie de página 4 del ejemplo 1 b Anexo 2 NIA-ES 720 (R)].

Este ejemplo, al tratarse de una redacción genérica, el último párrafo de la sección “Otra información: Informe de gestión” es **aplicable a todas las siguientes situaciones:**

- En el caso de que el Estado de Información No Financiera (**EINF**) **se facilite como una parte integrante** explícita del propio informe de gestión.
- En el caso de que el **EINF se facilite en un informe separado** del informe de gestión y se incorpore en éste una referencia al correspondiente informe separado.
- En el caso de que la sociedad esté **exenta de la presentación del EINF al pertenecer a un grupo** superior que la presenta o por ser la sociedad dominante de un grupo y presentarse esta información a nivel grupo.
- En el caso de que la sociedad esté **exenta parcialmente** de la presentación del EINF al pertenecer a un grupo superior en el que se presenta la información requerida por la directiva europea y presente el EINF complementario en el informe de gestión.

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 2

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:

a) Comprobar únicamente que el estado de información no financiera, se ha facilitado en la forma prevista en la normativa aplicable y, en caso contrario, a informar sobre ello.

b) Evaluar e informar sobre la concordancia del resto de la información incluida en el 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, así como evaluar e informar de si el contenido y presentación de esta parte 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 anteriormente, hemos comprobado que la información mencionada en el apartado a) anterior se facilita en la forma prevista en la normativa aplicable y que el resto de 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 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 Al tratarse de una redacción genérica, el último párrafo es aplicable a todas las siguientes situaciones:

- En el caso de que el EINF se facilite como una parte integrante explícita del propio informe de gestión.
- En el caso de que el EINF se facilite en un informe separado del informe de gestión y se incorpore en éste una referencia al correspondiente informe separado.
- En el caso de que la sociedad esté exenta de la presentación del EINF al pertenecer a un grupo superior que la presenta o por ser la sociedad dominante de un grupo y presentarse esta información a nivel grupo.
- En el caso de que la sociedad esté exenta parcialmente de la presentación del EINF al pertenecer a un grupo superior en el que se presenta la información requerida por la directiva europea y presente el estado de información no financiera complementario en el informe de gestión.

3 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 c): Informe de auditoría de una EIP cotizada, afecta por la Ley 11/2018, que presenta el estado de la información no financiera en el informe de gestión con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en la otra información.

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

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

- **Auditoría de cuentas anuales individuales de una EIP cotizada,** 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 **1.**
- 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.**
- 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.
- 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.**
- **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) 2.**
- Se han comunicado las **cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 3.**
- **La Sociedad está afecta por la Ley 11/2018** y presenta el estado de información no financiera en el informe de gestión.
- La Sociedad es cotizada por lo que **presenta el Informe Anual de Gobierno Corporativo (IAGC).**
- El auditor ha obtenido toda la **otra información,** que consiste exclusivamente en el **informe de gestión,** antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en ella.
- 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, apartado 4c), del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020, 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, 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:
 - **Informar** de conformidad con lo establecido en la Norma Técnica de Auditoría sobre la actuación del auditor **en relación con los estados financieros**

presentados en el Formato Electrónico Único Europeo (FEUE) [En el caso de entidades emisoras de valores admitidos a negociación en cualquier mercado regulado de la Unión Europea, las cuales deben elaborar y presentar el informe financiero anual en formato electrónico único europeo (FEUE)]

- 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.

¹ NIA-ES 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

² NIA 570-ES (Revisada), *Empresa en funcionamiento*.

³ NIA-ES 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*. Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría sólo en el caso de entidades de interés público.



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.

Cuestiones clave de la auditoría **3**

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].

Otra información: Informe de gestión

La otra información comprende exclusivamente el informe de gestión del ejercicio 20x1 cuya formulación es responsabilidad de los administradores 5 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:

- a) Comprobar únicamente que el estado de información no financiera y determinada información incluida en el Informe Anual de Gobierno Corporativo, a los que se refiere la Ley de Auditoría de Cuentas, se ha facilitado en la forma prevista en la normativa aplicable y, en caso contrario, a informar sobre ello 4.
- b) Evaluar e informar sobre la concordancia del resto de la información incluida en el 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, así como evaluar e informar de si el contenido y presentación de esta parte 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 anteriormente, hemos comprobado que la información mencionada en el apartado a) anterior se facilita en la forma prevista en la normativa aplicable 6 7 y que el resto de 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 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

Formato electrónico único europeo

(Incluir solo en el caso de entidades de entidades emisoras de valores admitidas a negociación en cualquier mercado regulado de la Unión Europea que hayan presentado el informe financiero anual en formato electrónico único europeo –FEUE-). La información a incluir en cada caso se hará de conformidad con lo establecido en la Norma Técnica de Auditoría sobre la actuación de los auditores en relación con los estados financieros presentados en el Formato Electrónico Único Europeo (FEUE).

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: **8**

[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” es necesario en este informe al ser precedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

3 Se requiere una sección separada de cuestiones clave de la auditoría en el caso de entidades de interés público. En el caso de entidades no consideradas de interés público la sección se denominará “aspectos más relevantes de la auditoría”.

4 Si la sociedad es **cotizada afectada por la Ley 11/2018, pero sin obligación** de presentar el **estado de información no financiera**, la redacción de este párrafo será:
Comprobar únicamente que determinada información incluida en el Informe Anual de Gobierno Corporativo, a la que se refiere la Ley de Auditoría de Cuentas, se ha facilitado en la forma prevista en la normativa aplicable y, en caso contrario, a informar sobre ello.

5 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.

6 Si la sociedad es cotizada, en el caso de que la sociedad **no presente estado de información no financiera ni en el informe de gestión, ni en un informe separado (incumplimiento)**, pero si incluye la información del IAGC en el informe de gestión, la redacción de este párrafo será:



Sobre la base del trabajo realizado, según lo descrito anteriormente, hemos comprobado que la información no financiera mencionada en el apartado a) anterior no se facilita en la forma prevista en la normativa aplicable, si bien hemos comprobado que la información del Informe anual de gobierno corporativo, mencionada en dicho apartado, se incluye en el informe de gestión, y que el resto de 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.

7 Al tratarse de una redacción genérica, este párrafo es aplicable a todas las siguientes situaciones:

- En el caso de que el **EINF se facilite como una parte integrante explícita del propio informe de gestión.**
- En el caso de que el **EINF se facilite en un informe separado del informe de gestión** y se incorpore **en éste una referencia** al correspondiente informe separado.
- En el caso de que la sociedad esté **exenta de la presentación del EINF** al pertenecer a un grupo superior que la presenta o por ser la sociedad dominante de un grupo y presentarse esta información a nivel grupo.
- En el caso de que la sociedad **esté exenta parcialmente de la presentación del EINF** al pertenecer a un grupo superior en el que se presenta la información requerida por la directiva europea y presente el EINF complementario en el informe de gestión

8 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 1 d): Informe de auditoría de una entidad que no es una entidad de interés público y formula cuentas anuales abreviadas, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado una incorrección material en la otra información. La otra información consiste exclusivamente en la propuesta de aplicación del resultado.

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

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

- **Auditoría de cuentas anuales abreviadas de una entidad que no es EIP**, 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 ¹.
- Las cuentas anuales abreviadas 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 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 abreviadas.
- 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**.
- **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) ²**.
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos de conformidad con el art. 5 LAC** y no considera que haya de comunicar otros asuntos como cuestiones clave de la auditoría.
- El auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste **exclusivamente en la propuesta de aplicación del resultado, que se ha presentado en un documento separado formulado por los administradores, antes de la fecha del informe de auditoría** y no ha detectado ninguna incorrección material en el mismo.
- Los **responsables de la supervisión de las cuentas anuales abreviadas 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**.

¹ NIA-ES 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

² NIA 570-ES (Revisada), *Empresa en funcionamiento*

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

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

[Destinatario correspondiente ¹]:

Opinión

Hemos auditado las cuentas anuales abreviadas de ABC, S.A. (la Sociedad), que comprenden el balance abreviado a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada y la memoria abreviada 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 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 abreviada) 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 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 riesgo, y*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

Otra información: Propuesta de aplicación del resultado

La otra información comprende exclusivamente la propuesta de aplicación del resultado del ejercicio 20x1 cuya formulación es responsabilidad de los administradores de la Sociedad y no forman parte integrante de las cuentas anuales abreviadas.

Nuestra opinión de auditoría sobre las cuentas anuales abreviadas no cubre la otra información. Nuestra responsabilidad sobre la misma, de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, consiste en evaluar e informar sobre su concordancia con las cuentas anuales abreviadas, a partir del conocimiento de la entidad obtenido en la realización de la auditoría de las citadas cuentas. 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 aplicación del resultado. **3**

Responsabilidad de los administradores **2 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:

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, en su caso, por el órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales abreviadas considerando el marco legal aplicable a la entidad auditada.

³ En el caso de que la sociedad no facilite al auditor la propuesta de aplicación del resultado (incumplimiento), la redacción será:

A la fecha de emisión de este informe los administradores no nos han facilitado la propuesta de aplicación del resultado.



Ejemplo 1e): Denegación de opinión sobre las cuentas anuales de una entidad que no es una entidad de interés público debido a que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con múltiples elementos de las cuentas anuales, lo cual afecta de igual forma al informe de gestión.

Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 700 (R), 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 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 ¹.
- 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.
- 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.
- El auditor **no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre múltiples elementos de las cuentas anuales**, es decir, el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría sobre las existencias y las cuentas a cobrar. Se considera que los posibles efectos de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada son materiales y generalizados en las cuentas anuales (es decir, es adecuada una **denegación de opinión**).
- **Los riesgos más significativos de la auditoría se derivan exclusivamente** de las circunstancias descritas en el punto anterior, y se explican en el párrafo de fundamento de la denegación de opinión.
- Los **requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría vigente en España.
- El auditor ha obtenido toda la **otra información, que consiste exclusivamente en el informe de gestión**, antes de la fecha del informe de auditoría y las circunstancias que motivan la **denegación de opinión de auditoría afectan de igual manera** 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.
- **Se requiere una sección de descripción de las responsabilidades del auditor más limitada.**
- Las disposiciones legales locales **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**.

¹ NIA-ES 600, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)

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 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 éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre esos 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 ² 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 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 la 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 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]

- 1 NIA-ES 600, Consideraciones especiales –Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
- 2 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 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, con una opinión favorable, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que consiste exclusivamente en el informe de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y no ha detectado ninguna incorrección material en el informe de gestión.

Ejemplo 3 del Anexo de la NIA-ES 700 (R), Ejemplo 4 de la NIA-ES 705 (R) y Ejemplo 1 b) de este documento.

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 una 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**¹.
- Las cuentas anuales consolidadas han sido **formuladas por los administradores de la sociedad dominante**, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- 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.
- El auditor ha concluido que es adecuada una **opinión no modificada** (es decir, favorable o "limpia") sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los **requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría de cuentas vigente en España.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, 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)**².
- 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 grupo está **afectado por la Ley 11/2018** y presenta el estado de información no financiera (EINF) en el informe de gestión consolidado.
- El auditor ha obtenido toda la otra información que **consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado antes de la fecha del informe de auditoría** y no ha detectado ninguna incorrección material en dicho informe.
- Los **responsables de la supervisión** de las cuentas anuales consolidadas **son los mismos** que los responsables de la formulación de las cuentas anuales consolidadas.
- Las **disposiciones legales locales no imponen al auditor otras responsabilidades** de información.

¹ NIA-ES 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

² NIA 570-ES (Revisada), *Empresa en funcionamiento*

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 riesgo, 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.

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:

a) Comprobar únicamente que el estado de información no financiera consolidado, se ha facilitado en la forma prevista en la normativa aplicable y, en caso contrario, a informar sobre ello.

b) Evaluar e informar sobre la concordancia del resto de la información incluida en el 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, así como evaluar e informar de si el contenido y presentación de esta parte 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 anteriormente, hemos comprobado que la información mencionada en el apartado a) anterior se facilita en la forma prevista en la normativa aplicable y que el resto de 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 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 2 b): Informe de auditoría sobre CCAACC, de un grupo cotizado 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)* con una opinión favorable. El grupo está afectado por la Ley 11/2018 y presenta el estado de información no financiera (EINF) en el informe de gestión consolidado

Ejemplo 2 del Anexo de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 1 a) 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 **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.
- 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**.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, 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.
- El grupo está **afectado por la Ley 11/2018** y presenta el estado de información no financiera (EINF) en el informe de gestión consolidado. Asimismo, **presenta Informe Anual de Gobierno Corporativo (IAGC)**.
- El auditor ha obtenido toda la otra información que **consiste exclusivamente en el informe de gestión consolidado antes de la fecha del informe de auditoría** y 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:

- **Informar** de conformidad con lo establecido en la Norma Técnica de Auditoría sobre la actuación del auditor **en relación con los estados financieros presentados en el Formato Electrónico Único Europeo (FEUE)** [*En el caso de entidades emisoras de valores admitidas a negociación en cualquier mercado regulado de la Unión Europea, las cuales deben elaborar y presentar el informe financiero anual en formato electrónico único europeo (FEUE)*].
- 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.

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 consolidado del ejercicio 20x1 cuya formulación es responsabilidad de los administradores 5 de la Sociedad 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:

- a) Comprobar únicamente que el estado de información no financiera consolidado y determinada información incluida en el Informe Anual de Gobierno Corporativo, a los que se refiere la Ley de Auditoría de Cuentas, se ha facilitado en la forma prevista en la normativa aplicable y, en caso contrario, a informar sobre ello.
- b) Evaluar e informar sobre la concordancia del resto de la información incluida en el 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, así como evaluar e informar de si el contenido y presentación de esta parte 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 anteriormente, hemos comprobado que la información mencionada en el apartado a) anterior se facilita en la forma prevista en la normativa aplicable y que el resto de 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

Formato electrónico único europeo

(Incluir solo en el caso de entidades emisoras de valores admitidas a negociación en cualquier mercado regulado de la Unión Europea que hayan presentado el informe financiero anual en formato electrónico único europeo –FEUE-). La información a incluir en cada caso se hará de conformidad con lo establecido en la Norma Técnica de Auditoría sobre la actuación de los auditores en relación con los estados financieros presentados en el Formato Electrónico Único Europeo (FEUE).

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 periodo 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: 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:

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, 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).

³ 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 2.c): Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad que no es de interés público y sus sociedades dependientes, con una opinión con salvedades, cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende exclusivamente el informe de gestión, antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a un elemento material de las cuentas anuales consolidadas que afecta en la misma medida al informe de gestión.

Ejemplos 1 y 4 del Anexo de la NIA-ES 705 (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 entidad dominante que no es 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 cuentas anuales consolidadas han sido formuladas por los **administradores de la sociedad dominante**, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- 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.
- 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**.
- 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)**².
- El auditor ha de **comunicar los riesgos considerados más significativos** de conformidad con el **art. 5 LAC** y determina que no ha de comunicar otros riesgos más significativos aparte de la cuestión descrita en la sección “Fundamentos de la opinión con salvedades”.
- El auditor ha obtenido toda la **otra información**, que consiste **exclusivamente en el informe de gestión consolidado**, antes de la fecha del informe de auditoría y existe una limitación al alcance con respecto a una partida material de las cuentas anuales consolidadas que afecta en la misma medida al informe de gestión consolidado.
- 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**.
- 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**.
- 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 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 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.

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, así como 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 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 2d): Informe de auditoría de un grupo formado por una entidad que no es de interés público y sus sociedades dependientes, con una opinión desfavorable cuando el auditor ha obtenido toda la otra información, que comprende exclusivamente el informe de gestión consolidado, antes de la fecha del informe de auditoría y las circunstancias que motivan la opinión desfavorable (adversa) sobre las cuentas anuales consolidadas afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado.

Ejemplo 2 del Anexo de la NIA-ES 700 (R) y Ejemplo 7 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 de un **grupo formado por una entidad de que no es una entidad de interés público 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)¹.
- Las cuentas anuales consolidadas han sido **formuladas por los administradores de la sociedad dominante**, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España.
- 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.
- Las cuentas anuales consolidadas **contienen incorrecciones materiales** debido a la falta de consolidación de una sociedad dependiente. Se considera que las incorrecciones materiales son generalizadas en las cuentas anuales consolidadas. Los efectos de las incorrecciones en las cuentas anuales consolidadas no han sido determinados debido a que no era factible (es decir, es adecuada una **opinión desfavorable**).
- Los **requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia**, son los establecidos en la normativa reguladora de auditoría 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)**².
- 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**, antes de la fecha del informe de auditoría, y las circunstancias que motivan una opinión desfavorable (adversa) sobre las cuentas anuales consolidadas afectan en la misma medida al informe de gestión consolidado.
- Los **responsables de la supervisión** de las cuentas anuales consolidadas son los mismos que los responsables de la formulación de las cuentas anuales consolidadas.
- Las **disposiciones legales locales 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**.
 - 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 CONSOLIDADAS EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

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

[Destinatario correspondiente¹]:

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 éstos, 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, así como 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.”