

**AUDITORES**

AGRUPACIÓN DE MADRID

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS  
DE CUENTAS DE ESPAÑA

**XXI Día del Auditor**

20 de noviembre de 2017

# NUEVO INFORME DE AUDITORÍA

*Mónica Sánchez Hernández  
Senior Manager en EY*



# Agenda

- Entrada en vigor del nuevo informe
- Marco regulatorio español
- Principales novedades
- Retos y oportunidades



# **ENTRADA EN VIGOR DEL NUEVO INFORME**



**Todos los informes de auditoría bajo LAC de EEFF de ejercicios iniciados a partir del 17 de junio de 2016 se deben emitir de acuerdo con nuevas normas**



# MARCO REGULATORIO ESPAÑOL



# El informe de auditoría en el marco regulatorio español

## Artículo 5 de la LAC

(Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas)



- Aplica tanto para EIPs como para no EIPs
- Regula:
  - Contenido del informe
  - Normas para la emisión y publicación

**Adicionalmente, en el caso de auditorías de EIPs, se debe incluir contenido adicional, recogido en el artículo 10 del Reglamento (UE) nº 537/2014**





# Novedades en el contenido del informe (Art. 5 LAC)

- **Declaración sobre independencia:**
  - No se han prestado servicios distintos a los de auditoría o concurrido situaciones que hayan afectado a la independencia.
- **Riesgos de incorrecciones materiales más significativos:**
  - Descripción, resumen de la respuesta y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de ellos.
- **Empresa en funcionamiento:**
  - Incertidumbres significativas relacionadas con hechos o condiciones que pudieran suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad auditada para continuar como empresa en funcionamiento.
- **Informe de gestión:**
  - Opinión sobre su contenido y presentación (además de la opinión sobre la concordancia con las CCAA).

## Apartado del informe

**Fundamento de la opinión (\*)**

**Cuestiones clave/Aspectos más relevantes de la auditoría**

**Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento**

**Otra información: informe de gestión**

(\*) Excepto en situación de opinión denegada, en la que se sitúa en el apartado de “Responsabilidades del auditor”



# Contenido adicional en el informe de EIPs (Art. 10 RUE)

Apartado del informe

- **Periodo de contratación:**
  - Fecha de designación y periodo total de contratación ininterrumpida, incluyendo renovaciones.
- **Informe adicional para la comisión de auditoría:**
  - Confirmación de que el dictamen de auditoría es coherente con el informe adicional.
- **Servicios prestados:**
  - Indicación de todos los servicios, además de la auditoría, que el auditor haya prestado a la entidad auditada, y a las empresa controladas por ésta, de los que no se haya informado en el informe de gestión o en los estados financieros.

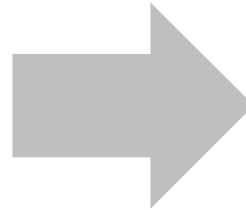
**Informe sobre  
otros  
requerimientos  
legales y  
reglamentarios**





# Modificación de las NIA-ES

Ley de  
Auditoría de  
Cuentas



Modificación  
de las NIA-ES



Julio de 2015

**icac** Instituto de Contabilidad y  
Auditoría de Cuentas

**Resolución de  
23 de diciembre de  
2016**

Se publica la modificación de  
determinadas Normas  
Técnicas de Auditoría y del  
Glosario de Términos

**BOE**  
BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO  
25/07/2016



## NIA-ES modificadas – Serie 700

<b>NIA-ES 700 (Revisada)</b>	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros
<b>NIA-ES 705 (Revisada)</b>	Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente
<b>NIA-ES 706 (Revisada)</b>	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente
<b>NIA-ES 720 (Revisada)</b>	Responsabilidades del auditor con respecto a otra información



### Nueva Norma

<b>NIA-ES 701</b>	Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente
-------------------	--



## NIA-ES modificadas – Otras series

<b>NIA-ES 260 (Revisada)</b>	Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad
<b>NIA-ES 510 (Revisada)</b>	Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura
<b>NIA-ES 570 (Revisada)</b>	Empresa en funcionamiento
<b>NIA-ES 805 (Revisada)</b>	Consideraciones especiales – Auditorías de un solo estado financiero



# PRINCIPALES NOVEDADES



# Principales novedades





# Cambio en el orden de las secciones





# Cambio en el orden de las secciones

## INFORME ACTUAL

Título y destinatario

Informe sobre las cuentas anuales

Apartado introductorio

Responsabilidad de los administradores

Responsabilidad del auditor

Opinión

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Informe de gestión

## NUEVO INFORME

Título y destinatario

Informe sobre las cuentas anuales **SOLO EIPs**

Opinión

Fundamento de la opinión

Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

Cuestiones clave de la auditoría

Otra información: informe de gestión

Responsabilidad de los administradores

Responsabilidad del auditor

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios **SOLO EIPs**

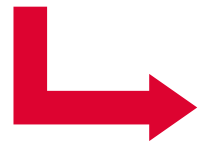
Informe sobre otros requerimientos legales





## Directrices sobre las secciones

- El orden de las secciones “Opinión” y “Fundamento de la opinión” debe respetarse en todo caso
- El orden del resto de las secciones también debe respetarse
  - Salvo que, en circunstancias especiales, el auditor considere que una modificación en el mismo fuera necesaria en aras de una mejor comprensión de la información por parte de los usuarios



### DOCUMENTACIÓN DE LOS MOTIVOS

- Es obligatorio utilizar títulos específicos para los diferentes elementos del informe





## Ubicación de los párrafos de énfasis

- Depende de la naturaleza de la información a comunicar y del juicio del auditor sobre su significatividad
- Ejemplos que se incluyen en la NIA-ES 706 (Revisada):

### PÁRRAFO DE ÉNFASIS

- PE relacionado con marco de información financiera: inmediatamente después de la sección de Fundamento
- PE y cuestiones clave/riesgos más significativos: se puede presentar justo antes o justo después (en función de la significatividad), completando el título para añadir contexto

### PÁRRAFO DE OTRAS CUESTIONES

- POC: completar título para añadir contexto
- POC relacionado con otras responsabilidades de información: dentro de la sección “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”
- POC relacionado con todas las responsabilidades del auditor: sección separada



# Nueva declaración de independencia





# Declaración de independencia

- Se debe incluir en la sección de Fundamento de la opinión.

NIA	NIA-ES
<p>Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos del <u>Código de Ética del IESBA</u> y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos</p>	<p>Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a nuestra auditoría de las cuentas anuales en España, según lo exigido por la <u>normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas</u>. <b>En este sentido, no hemos prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida</b></p>



# Empresa en funcionamiento (NIA-ES 570 Revisada)





# Empresa en funcionamiento

## Novedad principal en el informe de auditoría

- Situación:
  - El uso del principio contable de empresa en funcionamiento es adecuado
  - Existen dudas significativas que generan una incertidumbre material sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento
  - Información adecuada en la Memoria

### ANTES

Párrafo de énfasis

### AHORA

**Nueva sección:** Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento



# Ejemplo de la nueva sección del informe

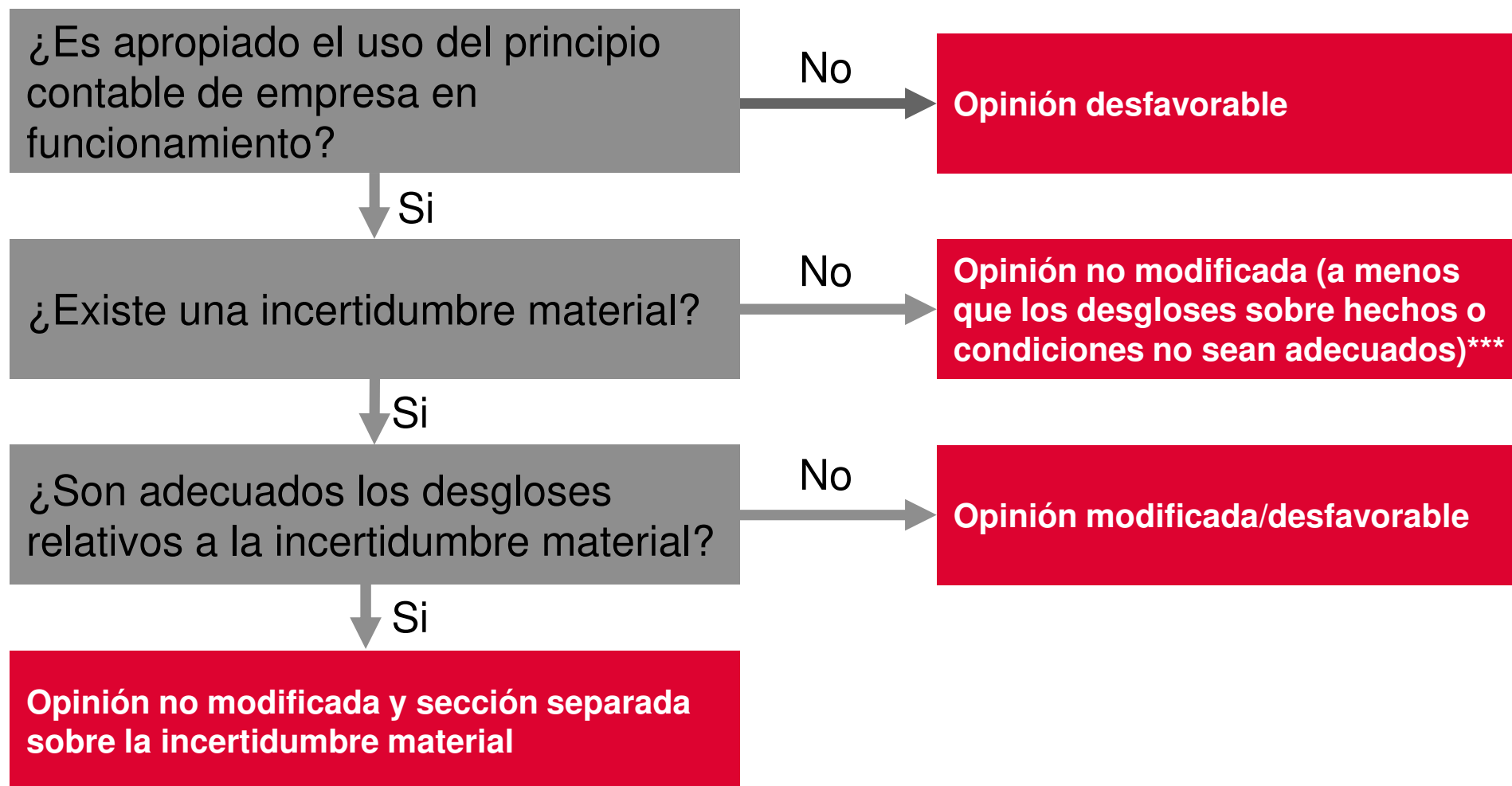
Ejemplo de la nueva sección del informe cuando es apropiado el uso del principio de empresa en funcionamiento, pero existe una incertidumbre material y los desgloses son adecuados

## **Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento**

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



# Empresa en funcionamiento: resumen de implicaciones en el informe





# Empresa en funcionamiento

## Otras novedades en el informe de auditoría

- Nuevo párrafo relativo a la empresa en funcionamiento en los apartados:
  - “Responsabilidades de los administradores y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales” y
  - “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”







# Cuestiones clave de la auditoría (EIP)

## Aspectos más relevantes de la auditoría (no EIP)





# Diferencias entre el marco nacional e internacional

## CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA / KEY AUDIT MATTERS (KAM)

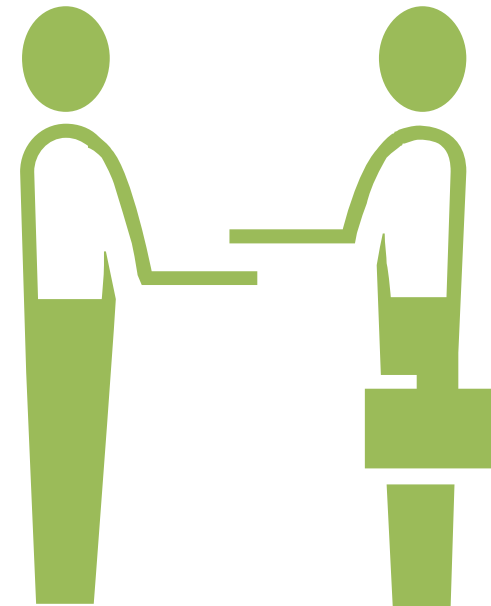
- **Definición NIA 701:**  
Aquellas que, según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría.
- Obligatorio para: **COTIZADAS**

## RIESGOS MÁS SIGNIFICATIVOS

- **Definición LAC:**  
Riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude.
- Obligatorio para: **TODAS**



# ¿CÓMO SE HA ADAPTADO LA NIA 701 Y CONCILIADO AMBOS CONCEPTOS?





## La NIA-ES 701



- Aplicable en su totalidad
  - Los conceptos de riesgo mas significativo y cuestión clave de la auditoría se equiparan
  - Título de la sección en el informe: Cuestiones clave de la auditoría
- 
- Aplicable parcialmente: obligatorio sólo el apartado 9a) y concordantes
  - Posible aplicación voluntaria de los apartados 9b) y 9c)
  - Título de la sección en el informe (\*): Aspectos más relevantes de la auditoría

(\*) Si se aplica únicamente el apartado 9a). En caso contrario, el título será “Cuestiones clave de la auditoría”



# Contenido del apartado 9 de la NIA-ES 701

- Las cuestiones claves de la auditoría se seleccionan entre:

**A** Áreas de mayor riesgo/riesgos significativos

**B** Áreas de juicio significativo

**C** Hechos o transacciones significativos

**EIP**

**NO EIP**



**APLICACIÓN VOLUNTARIA**



## ¿Qué no es una cuestión clave de la auditoría?

- **La comunicación de cuestiones clave de la auditoría en el informe no es:**
  - Un sustituto de los desgloses de los estados financieros
  - Un sustituto de una opinión modificada
  - Un sustituto para informar sobre una incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento
  - Una opinión separada sobre asuntos individuales
  - Una implicación de que un asunto no ha sido resuelto por el auditor



# Proceso de selección de las cuestiones clave de auditoría





# Comunicación de las cuestiones clave/aspectos más relevantes de la auditoría

- Se incluyen en una sección separada del informe de auditoría titulada “Cuestiones clave de la auditoría” (EIP) o “Aspectos más relevantes de la auditoría”(no EIP)
- La introducción de esta sección del informe es estándar:

## **Cuestiones clave de la auditoría**

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual.

Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre éstas, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

## **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 estos riesgos.

- Cada cuestión clave/aspecto más relevante deberá tener un subtítulo adecuado





# Inclusión de los resultados de los procedimientos en la descripción de las cuestiones más relevantes clave / aspectos

- La NIA-ES 701 no requiere la inclusión en la descripción de las cuestiones clave de los resultados de los procedimientos realizados
  - Sin embargo, muchos informes de UK y de Holanda los han incluido, por requerimientos locales



# Cómo redactar una cuestión clave de la auditoría

## Descripción de la cuestión

- La explicación ha de ser precisa, concisa y adaptada a la entidad

## Por qué la cuestión se considera de la mayor significatividad en la auditoría

- Se deben dejar claros los motivos para la selección

## Referencia a los desgloses de los estados financieros relacionados

- Título o referencia a la Nota
- Señalando con precisión la información específica

## El modo en el que se ha tratado la cuestión en la auditoría

- Explicación específica para la auditoría en cuestión
- Demostrando que se responde a la cuestión clave
- Consistente con la documentación en papeles de trabajo



# Relación de las cuestiones clave de la auditoría con las opiniones modificadas (I)

- **Opinión con salvedades o desfavorable:**

Introducción habitual

+ Referencia a la sección de “Fundamento de la opinión con salvedades/desfavorable”

Hay otras  
cuestiones  
clave

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

No hay  
otras  
cuestiones  
clave

“Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades/desfavorable*, hemos determinado que no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe”.



# Relación de las cuestiones clave de la auditoría con las opiniones modificadas (II)

- **Opinión denegada:**



- **Nunca se incluye sección de cuestiones clave**



- Siempre se debe incluir sección de “cuestiones clave” o de “aspectos más relevantes”
  - Aunque sólo sea para decir en ella que no hay cuestiones clave/aspectos más relevantes distintos de los aspectos que nos han llevado a denegar la opinión



# Relación de las cuestiones clave con la nueva sección de empresa en funcionamiento

- Si se incluye la nueva sección en el informe por ser apropiado el uso del principio de empresa en funcionamiento, pero existe una incertidumbre material y los desgloses son adecuados

Introducción habitual

+ Referencia a la sección de “Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento”

Hay otras cuestiones clave

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

No hay otras cuestiones clave

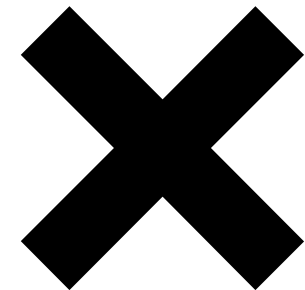
“Excepto por la cuestión descrita en la sección *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe”.



## Relación de las cuestiones clave con los párrafos de énfasis

**Las cuestiones clave y los párrafos de énfasis son incompatibles**

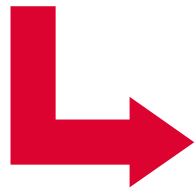
- Cuando se ha determinado que un tema constituye una cuestión clave de la auditoría no se puede incluir un párrafo de énfasis sobre dicho tema





## No inclusión en el informe de una cuestión clave de la auditoría identificada

- Sólo podría ocurrir si:
  - Las disposiciones legales prohíben revelar públicamente la cuestión
  - En circunstancias extremadamente poco frecuentes, el auditor determina que no se debe comunicar, pues las consecuencias adversas de hacerlo sobrepasarían los beneficios en el interés público



**No aplicable a los “riesgos más significativos”** considerados en la auditoría, al venir exigidos legalmente



# Requerimientos de documentación

- las cuestiones que han requerido una atención significativa del auditor, y el fundamento del auditor para determinar si cada una de esas cuestiones es o no una cuestión clave de la auditoría
- en su caso, el fundamento del auditor para determinar que no existen cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en el informe de auditoría o que las únicas cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar son las cuestiones que han dado lugar a una opinión modificada o una incertidumbre material sobre continuidad
- en su caso, el fundamento del auditor para determinar que una cuestión que es una cuestión clave de la auditoría no se comunique en el informe de auditoría.





# Otra información: informe de gestión (NIA-ES 720 Revisada)





## Otra información: Diferencia en alcance y aplicación



### NIA 720R

- Aplicación obligatoria respecto a **cualquier información** financiera o no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría) incluida en el informe anual de una entidad



### NIA-ES 720R

- Aplicación obligatoria únicamente a información que se presenta acompañando a las cuentas anuales por requerimiento legal o reglamentario (informe de gestión)
- En circunstancias excepcionales se permite aplicación voluntaria



# Opinión sobre el informe de gestión de acuerdo con la LAC

**Concordancia con las CCAA**



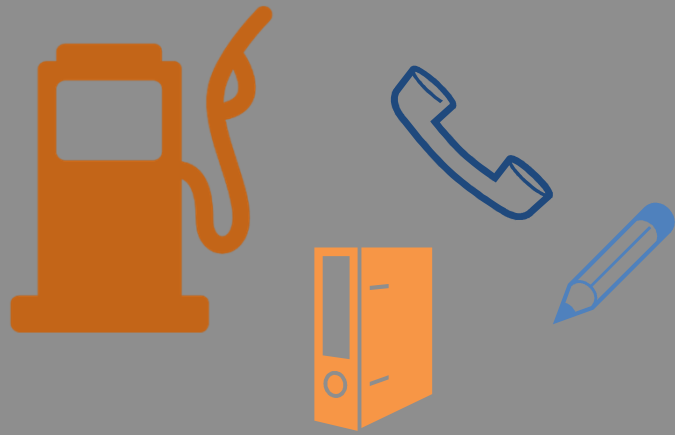
**Correcto contenido y presentación**

**NOVEDAD**

- Se indicarán las incorrecciones materiales detectadas
- A partir de la evidencia obtenida en la auditoría y el conocimiento de la entidad y de su entorno
- **La aplicación de la NIA-ES 720 (Revisada) permite cumplir estos requerimientos de la LAC**



# Ubicación del párrafo sobre el informe de gestión



**ANTES**

Subsección “Otros requerimientos legales y reglamentarios”



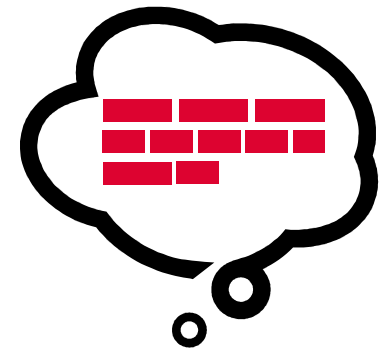
**AHORA**

**Se trata como “Otra información” – Nueva sección**



## Impacto de las salvedades en la opinión sobre el informe de gestión

- Siempre que se hayan identificado salvedades en la opinión sobre las cuentas anuales debemos plantearnos si dichas salvedades impactan también en el informe de gestión
  - Este es un ejercicio adicional al de considerar si el informe de gestión concuerda con las cuentas anuales y si su contenido y presentación son correctos





# Información adicional en informes de EIP: informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios





## Información adicional en informes de EIP

- Los informes de EIP contendrán una sección adicional denominada “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”, con el siguiente contenido:



### Periodo de contratación

- ▶ Fecha de designación y periodo total de contratación ininterrumpida, incluyendo renovaciones



### Informe adicional para la comisión de auditoría

- ▶ Confirmación de que la opinión de auditoría es coherente con el informe adicional



### Servicios prestados

- ▶ Indicación de los servicios prestados a la entidad auditada y sus controladas, de los que no se haya informado en el informe de gestión o en los EEFF



# Información adicional en informes de EIP (II)

## 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.





# Información adicional en informes de EIP (III)

## Servicios prestados

Los servicios, distintos de la auditoría de cuentas y adicionales a los indicados en la memoria de las cuentas anuales (o *en su caso* en el informe de gestión), que han sido prestados a la entidad auditada han sido los siguientes:

- (...)
- (...)



# Responsabilidades del auditor





## Párrafo de responsabilidad del auditor

- Contenido **mucho mas amplio** que hasta ahora
  - En el caso de denegación de opinión el contenido es más escueto que en el resto de situaciones
- **Distintas ubicaciones posibles:**
  - En el cuerpo del informe
  - En un anexo del informe
  - Mediante referencia a la página web de una autoridad competente



**No aplicable bajo  
NIA-ES**

(Opción no adoptada en  
España)



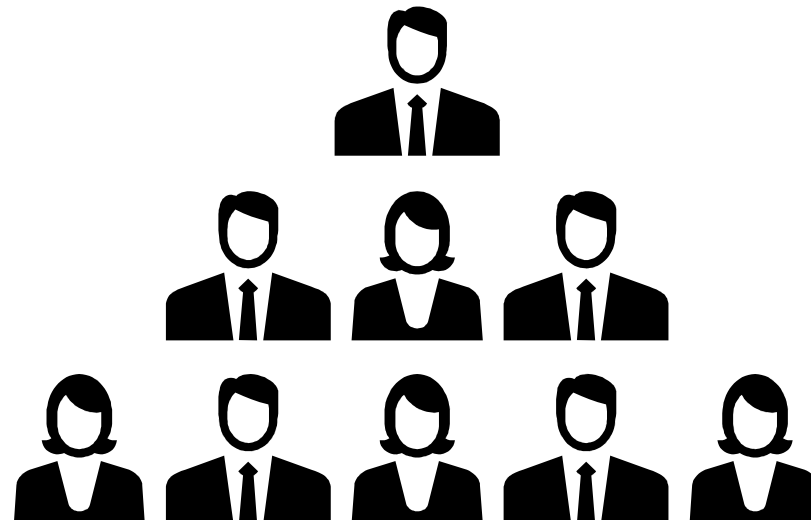
# Responsabilidades de los administradores





## Párrafo de responsabilidad de los administradores

- Se añade la identificación de los **responsables de la supervisión del proceso de información financiera**, cuando éstos sean distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros
  - En España, la función de supervisión en EIPs corresponde a la **comisión de auditoría**





# RETOS Y OPORTUNIDADES



## Beneficios del nuevo informe

- **Incremento del valor aportado** por el informe de auditoría
  - Mejora general del entregable principal de la auditoría
  - Mayor transparencia sobre la auditoría y sus resultados
- La inclusión de información sobre las áreas en las que se ha centrado el auditor supondrá:
  - Un **aumento de la calidad de la auditoría**, al centrarse más el auditor en las áreas que se van a incluir en el informe
  - Una **mejora en los desgloses** de los EEFF, debida a un aumento de la atención prestada por la Dirección y los responsables del gobierno de la entidad a los asuntos que se van a incluir en el informe
  - Una **mejora de las comunicaciones** entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad



## Retos del nuevo informe

- Se requiere **tiempo adicional** de los miembros del equipo con mayor experiencia para determinar y redactar las cuestiones clave/aspectos más relevantes
- La redacción del informe **debe adelantarse en el tiempo** para permitir el tiempo necesario para las distintas revisiones
- Será necesario **discutir** estos cambios **con la Dirección y los responsables del gobierno** de la entidad
  - También la determinación y redacción de los KAM/AMRA será objeto de discusión con el cliente
- Se debe **determinar el impacto de la nueva opinión a dar sobre el informe de gestión**





## Recomendación final



No esperéis al final de la auditoría, **empezad ya** a determinar y redactar las cuestiones clave/aspectos más relevantes de la auditoría y a anticipar el impacto del resto de los cambios en vuestros informes

---

“© D<sup>a</sup> Mónica Sánchez Hernández. España. 2017.

El presente material pertenece a D<sup>a</sup> Mónica Sánchez Hernández, se atribuyen a éste todos los derechos de explotación y otros conexos sobre el mismo en cualquier forma, modalidad o soporte. El material debe utilizarse únicamente con fines de estudio, investigación o docencia, sin que pueda utilizarse por terceros para fines comerciales o similares. Por tanto, se prohíbe su copia, distribución, reproducción, total o parcial de este material por cualquier medio sin la autorización expresa y por escrito de D<sup>a</sup> Mónica Sánchez Hernández”.

---

Gracias por su atención