

EL NUEVO INFORME DEL AUDITOR

Muy señores nuestros:

Nos complace remitirles este breve boletín informativo sobre la **NUEVA ESTRUCTURA DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA** tras la publicación de la Resolución del ICAC de 23 de diciembre de 2016, la cual supuso la revisión de muchas de las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas a España (NIA-ES) previamente aprobadas, así como la inclusión de la controvertida **NIA-ES 701 sobre la "Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe emitido por un auditor independiente"**.

Los cambios en el informe del auditor que introduce esta nueva NIA **son de aplicación** para los ejercicios iniciados a partir del 17 de junio de 2016 (por lo que aplica a las auditorías de las Cuentas Anuales del ejercicio cerrado a 31/12/17) y en todo caso a los trabajos de auditoría de cuentas encargados a partir del 1 de enero de 2018. Esta nueva normativa viene a sustituir a la anterior existente sobre informes.

Como ya sabrán, hasta ahora el informe de auditoría era un informe breve (en condiciones normales), donde se exponía fundamentalmente la opinión del auditor, y en su caso los motivos por los cuales la opinión era modificada. Por lo tanto, el informe estaba enfocado fundamentalmente a la emisión de una opinión independiente.

Mientras que el nuevo informe del auditor cambia su enfoque esencial, siendo su contenido bastante más denso en cuanto a información acerca de la entidad y responsabilidades por ambas partes: empresa y auditor. Todo ello con el fin de exponer otras circunstancias de la empresa auditada que puedan ayudar al lector a hacerse una imagen lo más fiel posible de la situación de ésta durante el ejercicio que se cierra.

Adicionalmente se incluirán también con detalle las pautas en que consiste el trabajo del auditor de cuentas, para que el usuario sepa qué es una auditoría y lo que ésta le puede proporcionar. Este punto lo que pretende en sí mismo es que el usuario no se cree expectativas diferentes respecto a la auditoría de lo que ésta le puede ofrecer.

En base a la NIA-ES 701 el informe de auditoría tendrá una estructura y un orden diferentes a los que venían teniendo hasta ahora:

1. "Título." Informe de auditoría independiente de cuentas anuales, emitido por un auditor independiente.
2. "Destinatario." Se identificará a las personas a quienes vaya destinado (normalmente, a los accionistas o socios) y a quien hubiese efectuado el nombramiento, en el caso de que este último no coincida con el destinatario.
3. "Opinión del auditor." Puede ser opinión no modificada u opinión modificada (con salvedades, desfavorable y denegada). Destacamos el cambio de ubicación de este párrafo, ahora ubicado al inicio del informe del auditor.

4. "Fundamentos de la opinión." Se realizará una declaración de que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables relativos a la auditoría.

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades o una opinión desfavorable esta sección debe adaptarse en base a ello: "Fundamento de la opinión con salvedades" o, en su caso "Fundamento de la opinión desfavorable". Con ello se debe facilitar la comprensión de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros y ayudar a identificar dichas circunstancias.

5. "Incertidumbres y Empresa en funcionamiento." Sección NO obligatoria. Solo se incluirá:
 - a) cuando los estados financieros se hayan preparado utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento, pero, a juicio del auditor, la utilización por parte de la dirección de dicho principio contable no es adecuada para la preparación de los estados financieros,
 - b) en el caso de existencia de una incertidumbre material en los estados financieros.
6. "Aspectos más relevantes de Auditoría." Nueva sección en la que se describirán los riesgos que el auditor considera a su juicio profesional más relevantes.

La Ley de Auditoría de Cuentas 22/2105 requiere que en el informe de auditoría se incluya la descripción 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. Puede presentarse a modo esquemático en un pequeño cuadro que elaborará el auditor.

7. "Otra información." Se refiere a la que se presenta acompañando a las cuentas anuales objeto de auditoría. En particular, incluye al informe de gestión.

En virtud de la Ley de Auditoría de Cuentas 22/2015, como consecuencia del cambio operado por la Directiva 2013/34/UE, la revisión y consiguiente obligación de informar va a alcanzar no sólo a la concordancia de dicho informe con las cuentas anuales, como hasta ahora, sino también a si dicho informe se ha elaborado conforme a lo exigido por la normativa de aplicación, debiendo pronunciarse en el informe de auditoría a este respecto sobre las incorrecciones materiales que hubiera detectado.

Por lo tanto, destacamos que ha cambiado la ubicación de esta manifestación, antes ubicada al final del informe, bajo la sección de otros requerimientos exigidos legalmente. Salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran, cuando el auditor deniega la opinión, el informe de auditoría no incluirá la sección "Otra información".

8. "Responsabilidad en relación con los estados financieros." Se describirá la responsabilidad de la dirección, identificándose la responsabilidad del órgano responsable de la formulación de las cuentas anuales. En cada caso se analizará si existe un órgano que tenga atribuida específicamente la función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera por una disposición legal.
9. "Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros." Este apartado amplía su explicación, y es por ello que también se permite presentar como un anexo del informe. Básicamente consistirá en explicar en qué ha consistido el trabajo del auditor.
10. "Otras responsabilidades de información." En particular, cuando se trate de un informe de auditoría sobre cuentas anuales de una entidad de interés público, en este párrafo se deberán incluir, al menos, los siguientes apartados:
 - a. informe adicional para la comisión de auditoría: se incluirá una confirmación de que la opinión de auditoría es coherente con lo manifestado en el informe adicional para la comisión de auditoría,
 - b. periodo de contratación,
 - c. servicios prestados además del de auditoría.
11. Nombre del socio del encargo. Con el número del ROAC.
12. Firma del auditor y dirección del auditor.
13. Fecha del informe.

Con respecto al "párrafo de énfasis", ya no tiene un lugar determinado en el informe de auditoría y dependerá de las circunstancias y el juicio del auditor. Se puede situar el párrafo inmediatamente después de la sección "Fundamento de la opinión" para proporcionar el contexto adecuado para la opinión del auditor. Este párrafo se utilizará de forma muy residual, ya que en caso de incertidumbres se incluirán en el párrafo de incertidumbres y empresa en funcionamiento. Se utilizará por ejemplo en caso de catástrofes o siniestros.

Del mismo modo, el "párrafo de otras cuestiones" también dependerá de las circunstancias y el juicio del auditor y puede incluirse en la sección "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios" o en una sección separada. También queda muy relegado y se utilizará en el caso de que las cuentas anuales de ejercicios anteriores no hayan sido realizadas por el mismo auditor.

En conclusión, les informamos que los **cambios** incluidos por el efecto de esta normativa que ya es de aplicación en España son **muy significativos** respecto al anterior, tanto en contenido como en presentación.

Quedamos a su disposición para ampliarles cualquier aclaración adicional que les pudiera resultar de interés.

Se adjunta esquema del nuevo informe de auditoría en ANEXO.

ANEXO.
RESUMEN DE LA NUEVA ESTRUCTURA DEL INFORME DEL AUDITOR
PARA EL EJERCICIO CERRADO A 31 DE DICIEMBRE DE 2017

1. Título: "INFORME DE AUDITORIA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE".
2. Destinatario: Se identificarán las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y a quienes vaya destinado.
3. Opinión del auditor: Es este párrafo se incluirán los aspectos del anterior párrafo de alcance, que incluye entre otros la identificación de la entidad cuyos estados financieros han sido auditados así como la fecha o el periodo que cubre cada uno de los estados financieros. La opinión podrá ser favorable, con salvedades, desfavorable o denegada.
4. Fundamento de la opinión: Se manifestará que la auditoria se ha llevado a cabo de acuerdo a la normativa reguladora de la auditoría de cuentas vigente en España, se describirán las responsabilidades del auditor y se incluirá una declaración de independencia.
5. Incertidumbre Empresa en funcionamiento (sección no obligatoria), si se revela adecuadamente la incertidumbre material en los estados financieros, el auditor expresará una opinión no modificada y el informe de auditoría incluirá una sección separada con el subtítulo "Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento". Pero si la información revelada acerca de la incertidumbre material en los estados financieros nos es adecuada el auditor expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable en la sección "Fundamento de la opinión con salvedades" o "Fundamento de la opinión desfavorable".
6. Aspectos más relevantes de la auditoria: Descripción de los riesgos más significativos, de la existencia de incorrecciones materiales así como un resumen de las respuestas del auditor.
7. Otra información. Concordancia del Informe de gestión con las CCAA y opinión sobre su contenido.
8. Responsabilidad en relación con los estados financieros.
9. Responsabilidad del auditor en relación con la auditoria de los estados financieros.
10. Otras responsabilidades de información (Solo EIP).
11. Nombre del socio del encargo. Con el número del ROAC.
12. Firma del auditor y dirección del auditor.
13. Fecha del informe.

Como se puede apreciar, este nuevo modelo de informe no contempla el "Párrafo de énfasis" ni el "Párrafo de otras cuestiones".

Estos párrafos ya no tienen un lugar determinado en el informe y dependerá de las circunstancias y el juicio del auditor el hecho de incluirlos o no.