

## NIA-ES 805. CONSIDERACIONES ESPECIALES-AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO

**Alejandro Larriba Díaz-Zorita**

*Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad  
Auditor de Cuentas*

---

### EXTRACTO

La NIA-ES 805, aprobada por la Resolución del ICAC de 20 de marzo de 2014, trata sobre las consideraciones especiales para la aplicación de las NIA a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, los cuales no reúnen las condiciones exigidas en el artículo 2.2 del texto reglamentario para alcanzar la consideración de un trabajo de auditoría de cuentas, de la modalidad referida a «Auditoría de otros estados financieros o documentos contables». El objetivo al aplicar la presente NIA es tratar adecuadamente las cuestiones con respecto a la aceptación del encargo, la planificación y ejecución del mismo y la formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero auditado.

**Palabras claves:** un solo estado financiero, gobierno de la entidad y dirección.

---

## ISA 805. SPECIAL CONSIDERATIONS-AUDITS OF SINGLE STATEMENT OR AN ELEMENT ACCOUNT OR SPECIFIC ITEM OF A FINANCIAL STATEMENT

---

### ABSTRACT

ISA 805, approved by Resolution of the ICAC of March 20, 2014, deals with special considerations for implementation of ISA to the audit of a single financial statement or of an element, account or item of specific a financial statement, which do not satisfy the conditions in article 2.2 of the regulatory text to achieve considering an audit of accounts in the form referred to «Audit of financial statements or other accounting documents». The aim in applying this ISA is adequately address issues regarding the acceptance of the assignment, planning and execution and the formation of an opinion and report on the audited financial statement.

**Keywords:** a single financial statement, government entity and direction.

---

---

## Sumario

- I. Introducción
- II. Objetivo y alcance
- III. Consideraciones para la aceptación del encargo
  - 1. Aplicación de las NIA
  - 2. Aceptabilidad del trabajo encomendado
- IV. Forma de la opinión
- V. Planificación y realización de la auditoría
- VI. Formación de la opinión e informes
  - 1. Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero
  - 2. Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad
- VII. Ejemplos de informes de auditoría sobre un solo estado financiero

## I. INTRODUCCIÓN

Esta norma, que fue aprobada en su versión actual mediante la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) de 20 de marzo de 2014, como Norma Técnica de Auditoría (NTA) sobre «Auditoría de un solo estado financiero», siendo el resultado de la adaptación de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 805 para su aplicación en España como NIA-ES 805, y si bien dicha resolución no deja claro cuál ha de ser su denominación posterior, nosotros suponemos que lo será con la de la actual NIA, es decir, como NIA-ES 805, «Consideraciones especiales-Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero».

Partiendo del hecho de que estas auditorías son nuevas en nuestro marco legal, hay que recordar que el Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas (RLAC) define como trabajos de auditoría aquellos que cumplen con los requisitos contemplados en su artículo 2.2. Pero como la NIA 805 contempla dentro de su ámbito de aplicación trabajos sobre verificación de «un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero» –los cuales no reúnen las condiciones exigidas en el citado artículo 2.2 del RLAC, para ser considerados como trabajos de «Auditoría de otros estados financieros o documentos contables»–, dichos trabajos quedan excluidos del ámbito de esta norma adaptada como NIA-ES 850. Por esta razón, han sido suprimidas del texto original de la NIA 805 las referencias correspondientes a estas exclusiones, no figurando en el texto de la NIA-ES 805 las menciones a dichos «elementos, cuentas o partidas específicas» –aunque esto no lo ha sido en todos los casos para facilitar su mejor lectura y comprensión–, lo que introduce una diferencia respecto de la metodología seguida en la adaptación del resto de las NIA, sobre auditoría de estados financieros o cuentas anuales, en que se advierte de todas las supresiones realizadas.

Por otra parte, la Resolución del ICAC de 20 de marzo de 2014 establece que, al igual que el resto de las NIA adaptadas como NIA-ES, tienen la naturaleza de NTA, de acuerdo con lo establecido en el artículo 6 del TRLAC y normas de desarrollo, la norma adaptada para su aplicación en España como NIA-ES 805 también tendrá esa misma consideración, integrándose dentro del nuevo marco o bloque normativo a aplicar, e igualmente le será de aplicación el artículo cuarto «Criterios de interpretación de las nuevas Normas Técnicas de Auditoría» de la Resolución del ICAC de 15 de octubre de 2013 respecto de las nuevas NTA, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES).

## II. OBJETIVO Y ALCANCE

Las NIA-ES de la serie 100-700, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deberán adaptar a las circunstancias que corresponda en cada caso. Pero como la NIA-ES 805 se refiere a las consideraciones especiales para la auditoría de un solo estado financiero, no le son totalmente aplicables las normas generales de las NIA-ES 100-700 en lo que se refiere al informe del auditor de un solo componente que se emita como resultado del trabajo realizado sobre la información financiera de dicho componente, si bien con ello no se invalidan los requerimientos de las demás NIA-ES, ni se pretenden tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

El objetivo del auditor, al aplicar esta NIA-ES, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a:

- La aceptación del encargo.
- La planificación y ejecución de dicho encargo.
- La formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero auditado.

Por sus peculiaridades y matices, entendemos que, a efectos de la aplicación correcta de esta NIA-ES, es importante precisar los siguientes conceptos y términos:

- **«Información financiera histórica»**, tal como lo define la NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor» es una información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.
- **«Estados financieros»**, según la citada NIA-ES 200 constituyen una presentación estructurada de información financiera histórica –que incluye notas explicativas–, con la finalidad de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado, o sobre los cambios registrados en ellos durante un cierto periodo de tiempo, elaborados de conformidad con un marco de información financiera aplicable, y precisando que dicho término normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable.
- Las NIA-ES están redactadas en el contexto de una *auditoría de estados financieros*, de manera que cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, tal como las de un solo estado financiero, se deberán adaptar en la medida en que lo requieran las circunstancias, para lo cual la NIA-ES 805 sirve de ayuda.
- Un solo estado financiero también *comprende sus correspondientes notas explicativas*, las cuales normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero.

## II. OBJETIVO Y ALCANCE

Las NIA-ES de la serie 100-700, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deberán adaptar a las circunstancias que corresponda en cada caso. Pero como la NIA-ES 805 se refiere a las consideraciones especiales para la auditoría de un solo estado financiero, no le son totalmente aplicables las normas generales de las NIA-ES 100-700 en lo que se refiere al informe del auditor de un solo componente que se emita como resultado del trabajo realizado sobre la información financiera de dicho componente, si bien con ello no se invalidan los requerimientos de las demás NIA-ES, ni se pretenden tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

El objetivo del auditor, al aplicar esta NIA-ES, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a:

- La aceptación del encargo.
- La planificación y ejecución de dicho encargo.
- La formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero auditado.

Por sus peculiaridades y matices, entendemos que, a efectos de la aplicación correcta de esta NIA-ES, es importante precisar los siguientes conceptos y términos:

- **«Información financiera histórica»**, tal como lo define la NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor» es una información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.
- **«Estados financieros»**, según la citada NIA-ES 200 constituyen una presentación estructurada de información financiera histórica –que incluye notas explicativas–, con la finalidad de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado, o sobre los cambios registrados en ellos durante un cierto periodo de tiempo, elaborados de conformidad con un marco de información financiera aplicable, y precisando que dicho término normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable.
- Las NIA-ES están redactadas en el contexto de una *auditoría de estados financieros*, de manera que cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, tal como las de un solo estado financiero, se deberán adaptar en la medida en que lo requieran las circunstancias, para lo cual la NIA-ES 805 sirve de ayuda.
- Un solo estado financiero también *comprende sus correspondientes notas explicativas*, las cuales normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero.

Finalmente indicar que, como anexo a estos comentarios, se adjunta un modelo de informe de auditoría adaptado a nuestras normas legales, que pueda servir de guía en estas situaciones.

### III. CONSIDERACIONES PARA LA ACEPTACIÓN DEL ENCARGO

#### 1. APLICACIÓN DE LAS NIA

Partiendo de la premisa de que para un auditor es obligatorio el cumplimiento de todas las NIA-ES, en el caso de la auditoría de un solo estado financiero, dicha obligación es aplicable independientemente de que también haya sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, lo cual suele ser normal. Pero cuando el auditor no haya sido contratado para auditar dicho conjunto completo, deberá determinar si la auditoría de un solo estado financiero de dichos estados financieros, es factible de conformidad con las NIA-ES.

#### 2. ACEPTABILIDAD DEL TRABAJO ENCOMENDADO

El auditor, en el caso de la auditoría de un solo estado financiero, deberá determinar si la aplicación del marco de información financiera que ha sido aplicado en su preparación, proporciona información adecuada que permita a los usuarios de la información entenderla, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos acontecidos sobre la información que proporciona dicho estado financiero.

Un solo estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información financiera establecido por una organización autorizada o reconocida para emitir normas para la preparación de un conjunto completo de estados financieros. En este caso, la determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera aplicable le puede implicar al auditor decidir si dicho marco incluye todos los requerimientos aplicables para la presentación de un solo estado financiero, de forma que proporcione la información a revelar adecuada. A estos efectos, respecto de la aceptabilidad del marco de información financiera, cabe recordar que el marco normativo aplicable en España se encuentra definido en el artículo 2.1 del TRLAC, así como también deberá tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 2.2 del RLAC en relación con la definición de otros estados financieros o documentos contables.

Por otro lado, la NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor» requiere que el auditor cumpla con todos los requerimientos de ética –incluidos los relativos a su independencia–, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros, así como con todas las NIA-ES aplicables a la auditoría. Este cumplimiento, cuando se trate de la auditoría de un solo estado financiero, puede no ser factible si el auditor no ha sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, dado que en estos casos puede que no llegue a tener un conocimiento suficiente de la entidad y de su entorno –incluido su control interno–, o por lo menos no tan completo a como sería si auditara la totalidad de los estados financieros.

Tampoco el auditor que audite un solo estado financiero tendrá la misma evidencia de auditoría sobre la calidad de los registros contables o sobre otra información contable, que cuando realice la auditoría del conjunto completo de los estados financieros. Como en estos casos el auditor podrá necesitar evidencia adicional que corrobore la obtenida de los registros contables, le requerirá un mayor trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado. Ante esta dificultad, si el auditor llega a la conclusión de que posiblemente no le sea factible auditar un solo estado financiero, podrá discutir con la dirección de la entidad la viabilidad de otro tipo de encargo.

#### IV. FORMA DE LA OPINIÓN

La NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor» que venimos citando, requiere que, en los términos acordados del encargo de auditoría, se incluya la estructura prevista de cualquier informe que haya de emitir el auditor. Tratándose de la auditoría de un solo estado financiero, el auditor considerará si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta las circunstancias del encargo y, sobre todo, lo establecido en el artículo 12 del RLAC. En principio, de conformidad con la NIA-ES 700, «Formación de la opinión», la forma que elija el auditor dependerá del marco de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

El auditor, cuando exprese una opinión no modificada («sin salvedades») sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de imagen fiel o con un marco de cumplimiento, y siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, se posicionará en una de las dos situaciones siguientes, según se encuentre:

- Dentro de un marco de imagen fiel, utilizará la frase: «Los estados financieros expresan la imagen fiel..., de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]...».
- Dentro de un marco de cumplimiento, manifestará que: «Los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, ..., de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]...».

No siendo lo más frecuente que un marco de información financiera aborde de forma explícita la presentación de un solo estado financiero, sino del conjunto completo de estados financieros –por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera–, tendrá que ser el auditor quien decida si la forma prevista de la opinión es adecuada o no al marco de información financiera aplicable. Ante estas situaciones, para decidir entre utilizar la frase «presenta fielmente, en todos los aspectos materiales» o «expresa la imagen fiel», podrá tomar en consideración los factores siguientes:

- Si el marco de información financiera aplicable está o no limitado, de forma explícita o implícita, a la preparación de un conjunto completo de estados financieros.

- Cuando advierta que un solo estado financiero:
  - Cumple totalmente cada uno de los requerimientos del marco aplicables a dicho estado financiero en particular, incluyendo las correspondientes notas explicativas.
  - Proporcionará información adicional a revelar a la que el marco requiere específicamente.
  - No cumple un requerimiento del marco, caso de que sea necesario lograr la presentación fiel.

En todo caso, la decisión del auditor respecto de la forma prevista para emitir su opinión es una cuestión de juicio profesional, que puede verse afectada por el hecho de que sea o no general o legalmente aceptada la posibilidad de utilizar las frases «presenta fielmente en todos los aspectos materiales», o «expresa la imagen fiel», al emitir su opinión sobre un solo estado financiero preparado de conformidad con un marco de imagen fiel.

## V. PLANIFICACIÓN Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA

La citada NIA-ES 200 establece que las NIA-ES estén redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros, de manera que, cuando las NIA-ES se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se deberán adaptar en la medida en que lo requieran las circunstancias. Es decir, que en la planificación y realización de la auditoría de un solo estado financiero, el auditor adaptará todas las NIA-ES aplicables en la medida en que así lo requieran las circunstancias del encargo. Por ejemplo, las manifestaciones escritas de la dirección sobre el conjunto completo de los estados financieros las deberá sustituir por manifestaciones escritas sobre la presentación del estado financiero único, de conformidad con el marco de información financiera que sea aplicable.

Cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor podrá utilizar para su auditoría la misma evidencia de auditoría que la obtenida para el conjunto completo de los estados financieros. No obstante, requerirá que el auditor planifique y ejecute la auditoría del estado financiero aislado para obtener la evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre dicho estado financiero.

Como los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de los mismos –incluidas las notas explicativas– están interrelacionados, cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar de manera aislada dicho estado financiero. En estos casos, para alcanzar el objetivo de la auditoría, podrá necesitar aplicar procedimientos específicos respecto de los elementos interrelacionados.



Igualmente, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa aplicable al conjunto completo de los estados financieros de la entidad, lo cual afectará a la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas.

## VI. FORMACIÓN DE LA OPINIÓN E INFORMES

Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero, el auditor aplicará los procedimientos descritos en la NIA-ES 700, «Formación de la opinión», adaptados a las circunstancias del encargo. Esta norma establece que el auditor para formarse una opinión necesita evaluar si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales (en el sentido de relativamente importantes) sobre la información contenida en los estados financieros. Tratándose de la auditoría de un solo estado financiero es importante que el mismo –incluidas las notas explicativas–, y teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revele aquella información que permita al auditor emitir un informe que cumpla con los requerimientos anteriores.

### 1. INFORMES SOBRE EL CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y SOBRE UN SOLO ESTADO FINANCIERO

Si el auditor acepta el encargo de emitir un informe sobre un solo estado financiero, al mismo tiempo que la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad, expresará una opinión separada para cada encargo.

Un solo estado financiero auditado podrá hacerse público a la vez que el conjunto completo de los estados financieros auditados de la entidad. Si el auditor estimara que la presentación del estado financiero aislado no queda suficientemente distinguida de la del conjunto completo de estados financieros, solicitará de la dirección de la entidad que rectifiquen la presentación, para quede nítidamente diferenciada la opinión del estado financiero aislado, de la opinión sobre el conjunto completo de los estados financieros. En estos casos, el auditor no emitirá el informe de auditoría con la opinión sobre un solo estado financiero, hasta que no quede satisfecho de la diferenciación.

### 2. OPINIÓN MODIFICADA, PÁRRAFO DE ÉNFASIS O PÁRRAFO SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE EL CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD

Si el auditor ha emitido sobre el conjunto completo de los estados financieros de la entidad una opinión modificada (opinión «con salvedades») –o si incluye un «párrafo de énfasis» o

un «párrafo sobre otras cuestiones»–, deberá determinar su efecto sobre el informe de auditoría de un solo estado financiero y, cuando lo considere adecuado, expresará una opinión modificada («con salvedades») sobre dicho estado financiero, o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría, según corresponda.

Si el auditor considera necesario emitir una opinión desfavorable, o denegar la opinión sobre el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, la NIA-ES 705 no le permite emitir un informe de auditoría como una opinión no modificada –es decir, «sin salvedades»– sobre un solo estado financiero que forme parte del conjunto auditado, ya que sería contradictoria con la opinión desfavorable o con la denegación de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto será así incluso cuando no se publique el informe de auditoría sobre un solo estado financiero conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión respecto del conjunto, ya que un solo estado financiero, aun aislado, constituye una parte importante de dicho conjunto. Todo esto, incluso cuando la opinión modificada («con salvedades»), el «párrafo de énfasis» o el «párrafo sobre otras cuestiones» sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, no guarde relación con el estado financiero aislado, si bien el auditor puede considerar adecuado referirse a dicha opinión modificada («con salvedades»), en un «párrafo sobre otras cuestiones» del informe de auditoría sobre el estado financiero, porque considere que dicha información sea relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, o el correspondiente informe de auditoría.

## VII. EJEMPLOS DE INFORMES DE AUDITORÍA SOBRE UN SOLO ESTADO FINANCIERO

A continuación reproducimos el anexo sobre «Informes de auditoría de un solo estado financiero» que figura en la NIA-ES 805, teniendo en cuenta que, de los modelos originales de la NIA 805, solo se reproduce el tercero que es el que podrá utilizarse en España, toda vez que los dos primeros no están totalmente de acuerdo con lo dispuesto en el TRLAC y RLAC, respecto de los informes de auditoría en nuestro país. Dicho modelo, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas, tiene por finalidad conseguir la mayor uniformidad de redacción posible, para la comprensión de los usuarios de dichos informes, para lo cual dicha terminología deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte aplicable a la entidad auditada.

Ejemplos según NIA	Ejemplos según normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España
<p><b>Ejemplo 1:</b> Informe de auditoría sobre un solo estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).</p>	<p><b>Ejemplo 1:</b> Informe de auditoría sobre un balance formulado de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España previsto en los artículos 2.1 del TRLAC y 2.2 del RLAC.</p> <p style="text-align: right;">.../...</p>

Ejemplos según NIA	Ejemplos según normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España
<p>.../...</p> <p><b>Ejemplo 2:</b> Informe de auditoría sobre un solo estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).</p> <p><b>Ejemplo 3:</b> Informe de auditoría sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).</p>	<p>(Modelo suprimido)</p> <p>(Modelo suprimido)</p>

El modelo que se reproduce a continuación consta de dos columnas: en la primera se recoge el ejemplo y modelo de informe del ejemplo 1 de la NIA, y en la segunda el modelo de informe adaptado de acuerdo con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España.

Ejemplo n.º 1	
Modelo NIA	Modelo adaptado a la normativa española
<p><b>Informe de un balance de situación</b></p>	<p><b>Informe de auditoría de un balance</b></p>
<p>Las circunstancias incluyen lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de un balance de situación (es decir, un solo estado financiero).</li> <li>• El balance de situación ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera de la jurisdicción X aplicable para la preparación de un balance de situación.</li> <li>• El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la direc-</li> </ul>	<p>Las circunstancias incluyen lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de un balance (es decir, un solo estado financiero).</li> <li>• El balance ha sido formulado por el órgano de administración de la entidad, o por quienes tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión, de conformidad con los requerimientos del marco normativo de información financiera que resulte de aplicación en lo relativo a la preparación de un balance.</li> <li>• El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano</li> </ul> <p>.../...</p>

<b>Ejemplo n.º 1</b>	
<b>Modelo NIA</b>	<b>Modelo adaptado a la normativa española</b>
<p>.../...</p> <p>ción que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase «presenta fielmente, en todos los aspectos materiales», en la opinión del auditor.</li> </ul>	<p>de administración, o por quienes tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión, que recoge la NIA 210, en relación con el balance.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De acuerdo con el artículo 3.1 c) del TRLAC y su normativa de desarrollo, se utiliza el término de la «expresión de la imagen fiel» referida al balance.</li> </ul>
<p><b>Informe de auditoría independiente</b> [Destinatario correspondiente]</p> <p>Hemos auditado el balance de situación adjunto de la sociedad ABC, a 31 de diciembre de 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente «el estado financiero»).</p> <p><i>Responsabilidad de la dirección (2) en relación con el estado financiero</i></p> <p>La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de dicho estado financiero de conformidad con las disposiciones del marco de información financiera de la jurisdicción X aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.</p> <p><i>Responsabilidad del auditor</i></p> <p>Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como</p>	<p><b>Informe de auditoría independiente de balance</b> A los accionistas de... por encargo de... [Destinatario correspondiente] (1):</p> <p>Hemos auditado el balance adjunto de la sociedad ABC, SA a 31 de diciembre de 20X1, así como las correspondientes notas explicativas (en adelante «el balance»).</p> <p><i>Responsabilidad de los administradores (3) en relación con el balance</i></p> <p>Los administradores son responsables de formular el balance adjunto de forma que exprese la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, SA, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad para la preparación de un estado financiero de este tipo en España, que se identifica en la nota X de las notas explicativas adjuntas, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación del balance libre de incorrección material, debida a fraude o error.</p> <p><i>Responsabilidad del auditor</i></p> <p>Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el balance adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas vigente en España. Dicha normativa exige que cumplamos los requerimientos de</p> <p style="text-align: right;">.../...</p>

Ejemplo n.º 1	
Modelo NIA	Modelo adaptado a la normativa española
<p>.../...</p> <p>que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar los 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 (4). Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del estado financiero.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.</p> <p><i>Opinión</i></p> <p>En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera de la jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo.</p>	<p>ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que el balance está libre de incorrecciones materiales.</p> <p>Una auditoría requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el balance. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el balance, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la formulación por parte de la entidad del balance, con el fin de diseñar los 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. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación del balance en su conjunto.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.</p> <p><i>Opinión</i></p> <p>En nuestra opinión, el balance adjunto expresa, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la sociedad ABC, SA a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación a la preparación de un estado financiero de este tipo y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.</p> <p style="text-align: right;">.../...</p>

<b>Ejemplo n.º 1</b>	
<b>Modelo NIA</b>	<b>Modelo adaptado a la normativa española</b>
.../...	
[Firma del auditor] [Fecha del informe de auditoría] [Dirección del auditor]	[Firma del auditor] [Fecha del informe de auditoría] [Dirección del auditor y número del ROAC]
<p>(1) De acuerdo con el artículo 3.1 a) del TRLAC, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la junta general de accionistas.</p> <p>(2) U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.</p> <p>(3) U otro término adecuado según el marco normativo aplicable a la entidad auditada.</p> <p>(4) Nota suprimida.</p>	

Finalmente indicar que, como anexo a estos comentarios, se adjunta un modelo de informe de auditoría adaptado a nuestras normas legales, que pueda servir de guía en estas situaciones.

### III. CONSIDERACIONES PARA LA ACEPTACIÓN DEL ENCARGO

#### 1. APLICACIÓN DE LAS NIA

Partiendo de la premisa de que para un auditor es obligatorio el cumplimiento de todas las NIA-ES, en el caso de la auditoría de un solo estado financiero, dicha obligación es aplicable independientemente de que también haya sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, lo cual suele ser normal. Pero cuando el auditor no haya sido contratado para auditar dicho conjunto completo, deberá determinar si la auditoría de un solo estado financiero de dichos estados financieros, es factible de conformidad con las NIA-ES.

#### 2. ACEPTABILIDAD DEL TRABAJO ENCOMENDADO

El auditor, en el caso de la auditoría de un solo estado financiero, deberá determinar si la aplicación del marco de información financiera que ha sido aplicado en su preparación, proporciona información adecuada que permita a los usuarios de la información entenderla, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos acontecidos sobre la información que proporciona dicho estado financiero.

Un solo estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información financiera establecido por una organización autorizada o reconocida para emitir normas para la preparación de un conjunto completo de estados financieros. En este caso, la determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera aplicable le puede implicar al auditor decidir si dicho marco incluye todos los requerimientos aplicables para la presentación de un solo estado financiero, de forma que proporcione la información a revelar adecuada. A estos efectos, respecto de la aceptabilidad del marco de información financiera, cabe recordar que el marco normativo aplicable en España se encuentra definido en el artículo 2.1 del TRLAC, así como también deberá tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 2.2 del RLAC en relación con la definición de otros estados financieros o documentos contables.

Por otro lado, la NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor» requiere que el auditor cumpla con todos los requerimientos de ética –incluidos los relativos a su independencia–, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros, así como con todas las NIA-ES aplicables a la auditoría. Este cumplimiento, cuando se trate de la auditoría de un solo estado financiero, puede no ser factible si el auditor no ha sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, dado que en estos casos puede que no llegue a tener un conocimiento suficiente de la entidad y de su entorno –incluido su control interno–, o por lo menos no tan completo a como sería si auditara la totalidad de los estados financieros.

Tampoco el auditor que audite un solo estado financiero tendrá la misma evidencia de auditoría sobre la calidad de los registros contables o sobre otra información contable, que cuando realice la auditoría del conjunto completo de los estados financieros. Como en estos casos el auditor podrá necesitar evidencia adicional que corrobore la obtenida de los registros contables, le requerirá un mayor trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado. Ante esta dificultad, si el auditor llega a la conclusión de que posiblemente no le sea factible auditar un solo estado financiero, podrá discutir con la dirección de la entidad la viabilidad de otro tipo de encargo.

#### IV. FORMA DE LA OPINIÓN

La NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor» que venimos citando, requiere que, en los términos acordados del encargo de auditoría, se incluya la estructura prevista de cualquier informe que haya de emitir el auditor. Tratándose de la auditoría de un solo estado financiero, el auditor considerará si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta las circunstancias del encargo y, sobre todo, lo establecido en el artículo 12 del RLAC. En principio, de conformidad con la NIA-ES 700, «Formación de la opinión», la forma que elija el auditor dependerá del marco de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

El auditor, cuando exprese una opinión no modificada («sin salvedades») sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de imagen fiel o con un marco de cumplimiento, y siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, se posicionará en una de las dos situaciones siguientes, según se encuentre:

- Dentro de un marco de imagen fiel, utilizará la frase: «Los estados financieros expresan la imagen fiel..., de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]...».
- Dentro de un marco de cumplimiento, manifestará que: «Los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, ..., de conformidad con [el marco de información financiera aplicable]...».

No siendo lo más frecuente que un marco de información financiera aborde de forma explícita la presentación de un solo estado financiero, sino del conjunto completo de estados financieros –por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera–, tendrá que ser el auditor quien decida si la forma prevista de la opinión es adecuada o no al marco de información financiera aplicable. Ante estas situaciones, para decidir entre utilizar la frase «presenta fielmente, en todos los aspectos materiales» o «expresa la imagen fiel», podrá tomar en consideración los factores siguientes:

- Si el marco de información financiera aplicable está o no limitado, de forma explícita o implícita, a la preparación de un conjunto completo de estados financieros.



- Cuando advierta que un solo estado financiero:
  - Cumple totalmente cada uno de los requerimientos del marco aplicables a dicho estado financiero en particular, incluyendo las correspondientes notas explicativas.
  - Proporcionará información adicional a revelar a la que el marco requiere específicamente.
  - No cumple un requerimiento del marco, caso de que sea necesario lograr la presentación fiel.

En todo caso, la decisión del auditor respecto de la forma prevista para emitir su opinión es una cuestión de juicio profesional, que puede verse afectada por el hecho de que sea o no general o legalmente aceptada la posibilidad de utilizar las frases «presenta fielmente en todos los aspectos materiales», o «expresa la imagen fiel», al emitir su opinión sobre un solo estado financiero preparado de conformidad con un marco de imagen fiel.

## V. PLANIFICACIÓN Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA

La citada NIA-ES 200 establece que las NIA-ES estén redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros, de manera que, cuando las NIA-ES se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se deberán adaptar en la medida en que lo requieran las circunstancias. Es decir, que en la planificación y realización de la auditoría de un solo estado financiero, el auditor adaptará todas las NIA-ES aplicables en la medida en que así lo requieran las circunstancias del encargo. Por ejemplo, las manifestaciones escritas de la dirección sobre el conjunto completo de los estados financieros las deberá sustituir por manifestaciones escritas sobre la presentación del estado financiero único, de conformidad con el marco de información financiera que sea aplicable.

Cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor podrá utilizar para su auditoría la misma evidencia de auditoría que la obtenida para el conjunto completo de los estados financieros. No obstante, requerirá que el auditor planifique y ejecute la auditoría del estado financiero aislado para obtener la evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre dicho estado financiero.

Como los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de los mismos –incluidas las notas explicativas– están interrelacionados, cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar de manera aislada dicho estado financiero. En estos casos, para alcanzar el objetivo de la auditoría, podrá necesitar aplicar procedimientos específicos respecto de los elementos interrelacionados.

Igualmente, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa aplicable al conjunto completo de los estados financieros de la entidad, lo cual afectará a la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas.

## VI. FORMACIÓN DE LA OPINIÓN E INFORMES

Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero, el auditor aplicará los procedimientos descritos en la NIA-ES 700, «Formación de la opinión», adaptados a las circunstancias del encargo. Esta norma establece que el auditor para formarse una opinión necesita evaluar si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales (en el sentido de relativamente importantes) sobre la información contenida en los estados financieros. Tratándose de la auditoría de un solo estado financiero es importante que el mismo –incluidas las notas explicativas–, y teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revele aquella información que permita al auditor emitir un informe que cumpla con los requerimientos anteriores.

### 1. INFORMES SOBRE EL CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y SOBRE UN SOLO ESTADO FINANCIERO

Si el auditor acepta el encargo de emitir un informe sobre un solo estado financiero, al mismo tiempo que la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad, expresará una opinión separada para cada encargo.

Un solo estado financiero auditado podrá hacerse público a la vez que el conjunto completo de los estados financieros auditados de la entidad. Si el auditor estimara que la presentación del estado financiero aislado no queda suficientemente distinguida de la del conjunto completo de estados financieros, solicitará de la dirección de la entidad que rectifiquen la presentación, para quede nítidamente diferenciada la opinión del estado financiero aislado, de la opinión sobre el conjunto completo de los estados financieros. En estos casos, el auditor no emitirá el informe de auditoría con la opinión sobre un solo estado financiero, hasta que no quede satisfecho de la diferenciación.

### 2. OPINIÓN MODIFICADA, PÁRRAFO DE ÉNFASIS O PÁRRAFO SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE EL CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD

Si el auditor ha emitido sobre el conjunto completo de los estados financieros de la entidad una opinión modificada (opinión «con salvedades») –o si incluye un «párrafo de énfasis» o

un «párrafo sobre otras cuestiones»–, deberá determinar su efecto sobre el informe de auditoría de un solo estado financiero y, cuando lo considere adecuado, expresará una opinión modificada («con salvedades») sobre dicho estado financiero, o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría, según corresponda.

Si el auditor considera necesario emitir una opinión desfavorable, o denegar la opinión sobre el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, la NIA-ES 705 no le permite emitir un informe de auditoría como una opinión no modificada –es decir, «sin salvedades»– sobre un solo estado financiero que forme parte del conjunto auditado, ya que sería contradictoria con la opinión desfavorable o con la denegación de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto será así incluso cuando no se publique el informe de auditoría sobre un solo estado financiero conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión respecto del conjunto, ya que un solo estado financiero, aun aislado, constituye una parte importante de dicho conjunto. Todo esto, incluso cuando la opinión modificada («con salvedades»), el «párrafo de énfasis» o el «párrafo sobre otras cuestiones» sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, no guarde relación con el estado financiero aislado, si bien el auditor puede considerar adecuado referirse a dicha opinión modificada («con salvedades»), en un «párrafo sobre otras cuestiones» del informe de auditoría sobre el estado financiero, porque considere que dicha información sea relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, o el correspondiente informe de auditoría.

## VII. EJEMPLOS DE INFORMES DE AUDITORÍA SOBRE UN SOLO ESTADO FINANCIERO

A continuación reproducimos el anexo sobre «Informes de auditoría de un solo estado financiero» que figura en la NIA-ES 805, teniendo en cuenta que, de los modelos originales de la NIA 805, solo se reproduce el tercero que es el que podrá utilizarse en España, toda vez que los dos primeros no están totalmente de acuerdo con lo dispuesto en el TRLAC y RLAC, respecto de los informes de auditoría en nuestro país. Dicho modelo, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas, tiene por finalidad conseguir la mayor uniformidad de redacción posible, para la comprensión de los usuarios de dichos informes, para lo cual dicha terminología deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte aplicable a la entidad auditada.

Ejemplos según NIA	Ejemplos según normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España
<p><b>Ejemplo 1:</b> Informe de auditoría sobre un solo estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).</p>	<p><b>Ejemplo 1:</b> Informe de auditoría sobre un balance formulado de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable en España previsto en los artículos 2.1 del TRLAC y 2.2 del RLAC.</p> <p style="text-align: right;">.../...</p>

Ejemplos según NIA	Ejemplos según normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España
<p>.../...</p> <p><b>Ejemplo 2:</b> Informe de auditoría sobre un solo estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).</p> <p><b>Ejemplo 3:</b> Informe de auditoría sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).</p>	<p>(Modelo suprimido)</p> <p>(Modelo suprimido)</p>

El modelo que se reproduce a continuación consta de dos columnas: en la primera se recoge el ejemplo y modelo de informe del ejemplo 1 de la NIA, y en la segunda el modelo de informe adaptado de acuerdo con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España.

Ejemplo n.º 1	
Modelo NIA	Modelo adaptado a la normativa española
<p><b>Informe de un balance de situación</b></p>	<p><b>Informe de auditoría de un balance</b></p>
<p>Las circunstancias incluyen lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de un balance de situación (es decir, un solo estado financiero).</li> <li>• El balance de situación ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera de la jurisdicción X aplicable para la preparación de un balance de situación.</li> <li>• El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la direc-</li> </ul>	<p>Las circunstancias incluyen lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de un balance (es decir, un solo estado financiero).</li> <li>• El balance ha sido formulado por el órgano de administración de la entidad, o por quienes tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión, de conformidad con los requerimientos del marco normativo de información financiera que resulte de aplicación en lo relativo a la preparación de un balance.</li> <li>• El marco de información financiera aplicable es un marco de imagen fiel diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano</li> </ul> <p>.../...</p>

<b>Ejemplo n.º 1</b>	
<b>Modelo NIA</b>	<b>Modelo adaptado a la normativa española</b>
<p>.../...</p> <p>ción que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase «presenta fielmente, en todos los aspectos materiales», en la opinión del auditor.</li> </ul>	<p>de administración, o por quienes tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión, que recoge la NIA 210, en relación con el balance.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De acuerdo con el artículo 3.1 c) del TRLAC y su normativa de desarrollo, se utiliza el término de la «expresión de la imagen fiel» referida al balance.</li> </ul>
<p><b>Informe de auditoría independiente</b> [Destinatario correspondiente]</p> <p>Hemos auditado el balance de situación adjunto de la sociedad ABC, a 31 de diciembre de 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente «el estado financiero»).</p> <p><i>Responsabilidad de la dirección (2) en relación con el estado financiero</i></p> <p>La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de dicho estado financiero de conformidad con las disposiciones del marco de información financiera de la jurisdicción X aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.</p> <p><i>Responsabilidad del auditor</i></p> <p>Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como</p>	<p><b>Informe de auditoría independiente de balance</b> A los accionistas de... por encargo de... [Destinatario correspondiente] (1):</p> <p>Hemos auditado el balance adjunto de la sociedad ABC, SA a 31 de diciembre de 20X1, así como las correspondientes notas explicativas (en adelante «el balance»).</p> <p><i>Responsabilidad de los administradores (3) en relación con el balance</i></p> <p>Los administradores son responsables de formular el balance adjunto de forma que exprese la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, SA, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad para la preparación de un estado financiero de este tipo en España, que se identifica en la nota X de las notas explicativas adjuntas, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación del balance libre de incorrección material, debida a fraude o error.</p> <p><i>Responsabilidad del auditor</i></p> <p>Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el balance adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas vigente en España. Dicha normativa exige que cumplamos los requerimientos de</p> <p style="text-align: right;">.../...</p>

Ejemplo n.º 1

Modelo NIA	Modelo adaptado a la normativa española
<p>.../...</p> <p>que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar los 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 (4). Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del estado financiero.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.</p> <p><i>Opinión</i></p> <p>En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera de la jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo.</p>	<p>ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que el balance está libre de incorrecciones materiales.</p> <p>Una auditoría requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el balance. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el balance, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la formulación por parte de la entidad del balance, con el fin de diseñar los 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. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación del balance en su conjunto.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.</p> <p><i>Opinión</i></p> <p>En nuestra opinión, el balance adjunto expresa, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la sociedad ABC, SA a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación a la preparación de un estado financiero de este tipo y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.</p> <p>.../...</p>

<b>Ejemplo n.º 1</b>	
<b>Modelo NIA</b>	<b>Modelo adaptado a la normativa española</b>
.../...	
[Firma del auditor] [Fecha del informe de auditoría] [Dirección del auditor]	[Firma del auditor] [Fecha del informe de auditoría] [Dirección del auditor y número del ROAC]
<p>(1) De acuerdo con el artículo 3.1 a) del TRLAC, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, deberá identificarse las personas que encargaron el trabajo y, en su caso, las personas a las que vaya destinado. Esta última mención podrá eliminarse cuando el nombramiento se haya realizado por la junta general de accionistas.</p> <p>(2) U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.</p> <p>(3) U otro término adecuado según el marco normativo aplicable a la entidad auditada.</p> <p>(4) Nota suprimida.</p>	