

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 706

### PÁRRAFOS DE ÉNFASIS Y PÁRRAFOS SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

(NIA-ES 706)

*(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría  
de Cuentas, de 15 de octubre de 2013)*

#### CONTENIDO

---

	Apartado
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA.....	1–2
Fecha de entrada en vigor.....	3
<b>Objetivo</b> .....	4
<b>Definiciones</b> .....	5
<b>Requerimientos</b>	
Párrafos de énfasis en el informe de auditoría.....	6–7
Párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría.....	8
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.....	9
<b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b>	
Párrafos de énfasis en el informe de auditoría.....	A1–A4
Párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría.....	A5–A11
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.....	A12
Anexo 1: Relación de las NIA que contienen requerimientos sobre párrafos de énfasis	
Anexo 2: Relación de las NIA que contienen requerimientos en relación con párrafos sobre otras cuestiones	
Anexo 3: Ejemplo de un informe de auditoría que contiene un párrafo de énfasis	

---

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 706, “Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”.



## **Introducción**

### **Alcance de esta NIA**

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las comunicaciones adicionales en el informe de auditoría cuando el auditor lo considere necesario para:
  - (a) llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión o cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros, de tal importancia que sean fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros; o
  - (b) llamar la atención de los usuarios sobre cualquier cuestión o cuestiones distintas de las presentadas o reveladas en los estados financieros que sean relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.
2. Los anexos 1 y 2 identifican las NIA en las que específicamente se requiere que el auditor incluya párrafos de énfasis o párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría. En esas circunstancias, se aplicarán los requerimientos de esta NIA con respecto a la estructura y ubicación de dichos párrafos.

### **Fecha de entrada en vigor**

3. *Apartado suprimido*

## **Objetivo**

4. El objetivo del auditor, una vez formada una opinión sobre los estados financieros, es llamar la atención de los usuarios, cuando a su juicio sea necesario, por medio de una clara comunicación adicional en el informe de auditoría, sobre:
  - (a) una cuestión que, aunque esté adecuadamente presentada o revelada en los estados financieros, sea de tal importancia que resulte fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros; o
  - (b) cuando proceda, cualquier otra cuestión que sea relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

## **Definiciones**

5. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
  - (a) **Párrafo de énfasis:** un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.
  - (b) **Párrafo sobre otras cuestiones:** un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

## Requerimientos

### Párrafos de énfasis en el informe de auditoría

6. Si el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión presentada o revelada en los estados financieros que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros, incluirá un párrafo de énfasis en el informe de auditoría, siempre que haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que la cuestión no se presenta de forma materialmente incorrecta en los estados financieros. Este párrafo se referirá solo a la información que se presenta o se revela en los estados financieros. (Ref: Apartados A1-A2)
7. Cuando el auditor incluya un párrafo de énfasis en el informe de auditoría:
  - (a) lo insertará inmediatamente después del párrafo de opinión;
  - (b) utilizará el título "Párrafo de énfasis" u otro título apropiado;
  - (c) incluirá en el párrafo una clara referencia a la cuestión que se resalta y a la ubicación en los estados financieros de la correspondiente información en la que se describe detalladamente dicha cuestión; e
  - (d) indicará que el auditor no expresa una opinión modificada en relación con la cuestión que se resalta. (Ref: Apartados A3-A4)

### Párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría

8. Si el auditor considera necesario comunicar una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros que, a su juicio, sea relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría, y disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben, el auditor así lo hará en un párrafo del informe de auditoría, con el título "Párrafo sobre otras cuestiones" u otro título apropiado. El auditor incluirá este párrafo inmediatamente después del párrafo de opinión y, en su caso, del párrafo de énfasis, o en otra parte del informe de auditoría si el contenido del párrafo sobre otras cuestiones se refiere a la sección "Otras responsabilidades de información". (Ref: Apartados A5-A11)

### Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

9. Si el auditor prevé incluir un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría, comunicará a los responsables del gobierno de la entidad esta previsión y la redacción propuesta para dicho párrafo. (Ref.: Apartado A12)

\*\*\*

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

### Párrafos de énfasis en el informe de auditoría

*Circunstancias en las que puede ser necesario un párrafo de énfasis* (Ref: Apartado 6)

- A1. Ejemplos de circunstancias en las que el auditor puede considerar necesario incluir un párrafo de énfasis son:
  - La incertidumbre relacionada con resultados futuros de litigios o acciones administrativas excepcionales.

- Aplicación anticipada (cuando se permita), antes de su fecha de entrada en vigor, de una nueva norma contable (por ejemplo, una nueva Norma Internacional de Información Financiera) que tenga un efecto generalizado sobre los estados financieros.
- Una catástrofe grave que haya tenido, o continúe teniendo, un efecto significativo sobre la situación financiera de la entidad.

A2. El uso generalizado de los párrafos de énfasis disminuye la eficacia del auditor en la comunicación de este tipo de cuestiones. Además, incluir más información en un párrafo de énfasis que la presentada o revelada en los estados financieros puede implicar que la cuestión no ha sido adecuadamente presentada o revelada. Por consiguiente, el apartado 6 limita el uso del párrafo de énfasis a cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros.

*Introducción de un párrafo de énfasis en el informe de auditoría (Ref: Apartado 7)*

- A3. La introducción de un párrafo de énfasis en el informe de auditoría no afecta a la opinión del auditor. Un párrafo de énfasis no es sustitutivo de:
- (a) la expresión por parte del auditor de una opinión con salvedades, de una opinión desfavorable (o adversa), o de la denegación (o abstención) de opinión, cuando lo requieran las circunstancias de un determinado encargo de auditoría (véase la NIA 705<sup>1</sup>); ni de
  - (b) la información que el marco de información financiera aplicable requiera que la dirección revele en los estados financieros.
- A4. El ejemplo de informe del anexo 3 incluye un párrafo de énfasis en un informe de auditoría que contiene una opinión con salvedades.

**Párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría (Ref: Apartado 8)**

*Situaciones en las cuales puede ser necesario un párrafo sobre otras cuestiones*

Relevante para que los usuarios comprendan la auditoría

- A5. En la circunstancia excepcional de que el auditor no haya podido renunciar a un encargo, a pesar de que el posible efecto de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, debido a una limitación al alcance de la auditoría impuesta por la dirección, sea generalizado,<sup>2</sup> el auditor puede considerar necesario incluir un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría para explicar las razones por las que no le es posible renunciar al encargo.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.

Relevante para que los usuarios comprendan las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría

- A6. Disposiciones legales o reglamentarias o las prácticas generalmente aceptadas de una determinada jurisdicción pueden requerir o permitir al auditor dar más detalle sobre cuestiones que proporcionan una explicación adicional sobre las responsabilidades del auditor en la auditoría de los estados financieros, o sobre el informe de auditoría. Cuando proceda, pueden utilizarse uno o más subtítulos que describan el contenido de los párrafos sobre otras cuestiones.

<sup>1</sup> NIA 705, “Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente”.

<sup>2</sup> Véase el apartado 13(b)(ii) de la NIA 705 para mayor información sobre esta circunstancia.

- A7. Un párrafo sobre otras cuestiones no trata de las circunstancias en las que el auditor tiene otras responsabilidades de información adicionales a la responsabilidad de informar sobre los estados financieros establecida por las NIA (véase la sección de la NIA 700 “Otras responsabilidades de información”<sup>3</sup>), o en las que se ha solicitado al auditor que aplique procedimientos adicionales específicos e informe sobre ellos, o que exprese una opinión sobre cuestiones específicas.

#### Emisión de un informe sobre más de un conjunto de estados financieros

- A8. Una entidad puede preparar un conjunto de estados financieros de conformidad con un marco de información con fines generales (por ejemplo, el marco nacional) y otro conjunto de estados financieros de conformidad con otro marco de información con fines generales (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera), así como encargar al auditor que informe sobre ambos conjuntos de estados financieros. Si el auditor ha determinado que los marcos son aceptables en las respectivas circunstancias, puede incluir un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría, indicando que la misma entidad ha preparado otro conjunto de estados financieros de conformidad con otro marco de información con fines generales y que el auditor ha emitido un informe sobre dichos estados financieros.

#### Restricción a la distribución o utilización del informe de auditoría

- A9. *Apartado suprimido.*

#### *Introducción de párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría*

- A10. El contenido de un párrafo sobre otras cuestiones refleja con claridad que no se requiere que esas otras cuestiones se presenten y revelen en los estados financieros. Un párrafo sobre otras cuestiones no incluye información que disposiciones legales o reglamentarias u otras normas profesionales prohíben que el auditor proporcione, por ejemplo, normas de ética aplicables a la confidencialidad de la información. Un párrafo sobre otras cuestiones tampoco incluye la información que se exige a la dirección que proporcione.
- A11. La ubicación de un párrafo sobre otras cuestiones depende de la naturaleza de la información a comunicar. Cuando se incluye un párrafo sobre otras cuestiones para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión necesaria para su comprensión de la auditoría de los estados financieros, el párrafo se sitúa inmediatamente después del párrafo de opinión y de cualquier párrafo de énfasis. Cuando un párrafo sobre otras cuestiones se incluye para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión relacionada con otras responsabilidades de información tratadas en el informe de auditoría, el párrafo puede incluirse en la sección con el subtítulo “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”. De forma alternativa, cuando afecta a todas las responsabilidades del auditor o a la comprensión, por parte de los usuarios, del informe de auditoría, el párrafo sobre otras cuestiones puede incluirse como una sección separada, a continuación del informe sobre los estados financieros y del informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.

#### **Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado 9)**

- A12. Esta comunicación permite a los responsables del gobierno de la entidad conocer la naturaleza de las cuestiones específicas que el auditor tiene intención de destacar en el informe de auditoría, y, en su caso, les proporciona la oportunidad de obtener del auditor aclaraciones adicionales. Cuando la inclusión en el informe de auditoría de un párrafo sobre otras cuestiones referido a una cuestión en particular sea recurrente en cada uno de los sucesivos encargos, el auditor podrá considerar que es innecesario repetir la comunicación en cada encargo.

---

<sup>3</sup> NIA 700, “Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros”, apartados 38-39.

## **Anexo 1**

(Ref: Apartado 2)

### **Anexo 1: Relación de las NIA que contienen requerimientos sobre párrafos de énfasis**

Este anexo identifica los apartados de otras NIA en vigor para auditorías de estados financieros que requieren que el auditor incluya, en ciertas circunstancias, un párrafo de énfasis en el informe de auditoría. Esta relación no exime de tener en cuenta los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

NIA 210, “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”, apartado 19(b)

NIA 560, “Hechos posteriores al cierre”, apartado 16

NIA 570, “Empresa en funcionamiento”, apartado 19

*(Se ha suprimido la referencia a la NIA 800 y al apartado 12.b) de la NIA 560)*

## **Anexo 2**

(Ref: Apartado 2)

### **Relación de las NIA que contienen requerimientos en relación con párrafos sobre otras cuestiones**

Este anexo identifica los apartados de otras NIA en vigor para auditorías de estados financieros que requieren que el auditor incluya, en ciertas circunstancias, un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría. Esta relación no exime de tener en cuenta los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de las NIA.

NIA 560, “Hechos posteriores al cierre”, apartado 16 (*Se ha suprimido la referencia al apartado 12.b*)

NIA 710, “Información comparativa- Cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos”, apartados 13 y 14, 16 y 17 y 19

NIA 720, “Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados”, apartado 10(a)



### **Anexo 3**

(Ref: Apartado A4)

#### **Ejemplo de un informe de auditoría que incluye un párrafo de énfasis**

En relación con el ejemplo de informe de auditoría que se presenta en este anexo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- La NIA, en su versión original, recoge en el anexo un modelo de informe. Sin embargo, este modelo no incluye todos los aspectos que, de acuerdo con el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (R.D.L. 1/2011, de 1 de julio) y con su Reglamento de desarrollo (R.D. 1517/2011, de 31 de octubre), resultan obligatorios en el informe de auditoría de un encargo de auditoría de cuentas realizado de acuerdo con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en vigor en España.
- En este sentido, se incluye adicionalmente el modelo de informe adaptado a la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España en columna paralela a la de la NIA.
- A este respecto, debe tenerse en cuenta que el modelo de informe de auditoría adaptado que se presenta a continuación, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas, tiene la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión a los usuarios de dicho informe. No obstante, la terminología del citado modelo de informe deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte aplicable a la entidad auditada.

## Ejemplo de un informe de auditoría que incluye un párrafo de énfasis

Modelo NIA	Modelo adaptado a la normativa española
<b>Informe de estados financieros</b>	<b>Informe de auditoría de cuentas anuales</b>
<p><b>Las circunstancias son, entre otras:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de un conjunto completo de estados financieros preparados con fines generales por la dirección de la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210<sup>4</sup>, en relación con los estados financieros.</li> <li>• Existe incertidumbre en relación con un litigio excepcional pendiente.</li> <li>• El incumplimiento del marco de información financiera aplicable ha dado lugar a una opinión con salvedades.</li> <li>• Adicionalmente a la auditoría de los estados financieros, el auditor tiene otras responsabilidades de información impuestas por la legislación local.</li> </ul>	<p><b>Las circunstancias son, entre otras:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditoría de cuentas anuales, formuladas por el órgano de administración de la entidad, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación en España, e incorpora el estado de flujos de efectivo.</li> <li>• Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad del órgano de administración que recoge la NIA 210, en relación con las cuentas anuales.</li> <li>• Existe incertidumbre en relación con un litigio excepcional pendiente.</li> <li>• El incumplimiento del marco de información financiera aplicable ha dado lugar a una opinión con salvedades.</li> <li>• Además de la auditoría de las cuentas anuales, el auditor tiene la responsabilidad de opinar sobre la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales. En este caso, el informe de gestión emitido concuerda con la información de las cuentas anuales auditadas.</li> </ul>
<p>INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE</p> <p>[Destinatario correspondiente]</p>	<p>INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE DE CUENTAS ANUALES</p> <p>A los accionistas de ABC, S.A. [por encargo de.....][Destinatario correspondiente<sup>1</sup>]:</p>
<p><b>Informe sobre los estados financieros<sup>5</sup></b></p> <p>Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.</p>	<p><b>Informe sobre las cuentas anuales<sup>2</sup></b></p> <p>Hemos auditado las cuentas anuales adjuntas de la sociedad ABC, S.A., que comprenden el balance a 31 de diciembre de 20X1, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.</p>

*Responsabilidad de la dirección<sup>6</sup> en relación con los estados financieros*

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera<sup>7</sup>, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

*Responsabilidad del auditor*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos 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 que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, 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<sup>8</sup> por parte de la entidad de los estados financieros, 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<sup>9</sup>. 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 global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente

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

Los administradores son responsables de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de ABC, S.A., de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, que se identifica en la nota X de la memoria adjunta, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

*Responsabilidad del auditor*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre las cuentas anuales adjuntas 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 ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales.

Una auditoría requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en las cuentas anuales. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, 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 de las cuentas anuales, 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 de las cuentas anuales tomadas en su conjunto.

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

<p>y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.</p> <p><i>Fundamento de la opinión con salvedades</i></p> <p>Los valores negociables a corto plazo de la sociedad están valorados en el balance de situación en xxx. La dirección no ha actualizado estos valores a valor de mercado sino que, en su lugar, los ha registrado al coste, lo que constituye un incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. Los registros de la sociedad indican que, si la dirección hubiera actualizado los valores negociables a valor de mercado, la sociedad habría reconocido unas pérdidas no realizadas de xxx en el estado de resultados del ejercicio. El valor registrado de los valores negociables en el balance de situación se habría reducido por el mismo importe a 31 de diciembre de 20X1, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto se habrían reducido en xxx, xxx, y xxx, respectivamente.</p> <p><i>Opinión con salvedades</i></p> <p>En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros expresan la imagen fiel de (<i>o presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,</i>) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.</p> <p><i>Párrafo de énfasis</i></p> <p>Queremos llamar la atención sobre la nota X de los estados financieros, que describe la incertidumbre<sup>10</sup> relacionada con el resultado de un litigio emprendido contra la sociedad por la sociedad XYZ. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.</p>	<p>salvedades.</p> <p><i>Fundamento de la opinión con salvedades</i></p> <p>Los valores negociables a corto plazo de la sociedad están valorados en el balance en xxx. Los administradores no han actualizado estos valores a valor de mercado sino que, en su lugar, los han registrado al coste, lo que constituye un incumplimiento del marco normativo de información financiera aplicable. Los registros de la sociedad indican que, si se hubieran actualizado los valores negociables a valor de mercado, la sociedad habría reconocido unas pérdidas no realizadas de xxx en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio. El valor registrado de los valores negociables en el balance se habría reducido por el mismo importe a 31 de diciembre de 20X1, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto se habrían reducido en xxx, xxx, y xxx, respectivamente.</p> <p><i>Opinión con salvedades</i></p> <p>En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la sociedad ABC, S.A. a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.</p> <p><i>Párrafo de énfasis</i></p> <p>Llamamos la atención sobre la nota X de las cuentas anuales, que describe una incertidumbre<sup>4</sup> relacionada con el resultado de un litigio emprendido contra la sociedad por la sociedad XYZ. Esta cuestión no modifica nuestra opinión.</p>
<p><b>Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios</b></p> <p>[La estructura y contenido de esta sección del informe de auditoría variará dependiendo de la</p>	<p><b>Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios</b></p> <p>El informe de gestión adjunto del ejercicio 20X1 contiene las explicaciones que los administradores</p>

<p>naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor.]</p> <p>[Firma del auditor]</p> <p>[Fecha del informe de auditoría]</p> <p>[Dirección del auditor]</p>	<p>consideran oportunas sobre la situación de la sociedad, la evolución de sus negocios y sobre otros asuntos y no forma parte integrante de las cuentas anuales. Hemos verificado que la información contable que contiene el citado informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 20X1. Nuestro trabajo como auditores se limita a la verificación del informe de gestión con el alcance mencionado en este mismo párrafo y no incluye la revisión de información distinta de la obtenida a partir de los registros contables de la sociedad.</p> <p>[Firma del auditor]</p> <p>[Fecha del informe de auditoría]</p> <p>[Dirección del auditor y número de Registro Oficial de Auditores de Cuentas]</p>
<p><b>Notas:</b></p>	<p><b>Notas:</b></p>
<p><sup>4</sup> NIA 210, “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”.</p>	<p><sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 3.1.a) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, 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><sup>5</sup> El subtítulo “Informe sobre los estados financieros” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.”</p>	<p><sup>2</sup> El subtítulo “Informe sobre las cuentas anuales” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.”</p>
<p><sup>6</sup> U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.</p>	<p><sup>3</sup> U otro término adecuado según el marco normativo aplicable a la entidad auditada.</p>
<p><sup>7</sup> Cuando la responsabilidad de la dirección sea la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel, la redacción podrá ser la siguiente: “La dirección es responsable de la preparación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del...”.</p>	

<p><sup>8</sup> En el caso de la nota 4, la redacción podrá ser la siguiente: “Al realizar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los estados financieros que expresen la imagen fiel, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad”.</p>	
<p><sup>9</sup> <i>Nota suprimida.</i></p>	
<p><sup>10</sup> Para destacar la incertidumbre, el auditor utilizará la misma terminología que la utilizada en la nota explicativa de los estados financieros.</p>	<p><sup>4</sup> Para destacar la incertidumbre, el auditor utilizará la misma terminología que la utilizada en la nota correspondiente de la memoria de las cuentas anuales.</p>