

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 810

ENCARGOS PARA INFORMAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

| | Apartado |
|---|----------|
| Introducción | |
| Alcance de esta NIA | 1 |
| Fecha de entrada en vigor | 2 |
| Objetivos | 3 |
| Definiciones | 4 |
| Requerimientos | |
| Aceptación del encargo | 5-7 |
| Naturaleza de los procedimientos | 8 |
| Forma de la opinión | 9-11 |
| Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados | 12-13 |
| Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos | 14-19 |
| Restricción a la distribución o a la utilización o advertencia a los lectores sobre la base contable ... | 20 |
| Información comparativa | 21-22 |
| Información adicional no auditada presentada junto con los estados financieros resumidos | 23 |
| Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos | 24 |
| Asociación del auditor | 25-26 |
| Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas | |
| Aceptación del encargo | A1-A7 |
| Evaluación de la disponibilidad de los estados financieros auditados | A8 |
| Forma de la opinión | A9 |
| Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados | A10 |
| Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos | A11-A15 |
| Información comparativa | A16-A17 |
| Información adicional no auditada presentada junto con los estados financieros resumidos | A18 |
| Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos | A19 |
| Asociación del auditor | A20 |
| Anexo: Ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros resumidos | |

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810, *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*, 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*

Este documento del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) publicado por IFAC en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con las aportaciones de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se reproducen con el permiso de IFAC. El proceso seguido para la traducción de este documento ha sido considerado por IFAC y la traducción se ha llevado a cabo de acuerdo con el documento de política “*Política de Traducción y Reproducción de Normas publicadas por la Federación Internacional de Contadores*”. El texto aprobado de este documento es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés © 2013-2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español © 2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Fuente original: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements – 2013 Edition, Part I and II* ISBN: 978-1-60815-1

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con un encargo para informar sobre unos estados financieros resumidos derivados de unos estados financieros auditados por dicho auditor de conformidad con las NIA.

Fecha de entrada en vigor

2. Esta NIA es aplicable a los encargos correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009.

Objetivos

3. Los objetivos del auditor son:
 - (a) Determinar si es adecuado aceptar el encargo para informar sobre los estados financieros resumidos; y
 - (b) Si se le contrata para informar sobre unos estados financieros resumidos:
 - (i) Formarse una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida; y
 - (ii) Expresar claramente dicha opinión en un informe escrito que describa asimismo el fundamento de dicha opinión.

Definiciones

4. A efectos de esta NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Criterios aplicados: los criterios aplicados por la dirección para la preparación de los estados financieros resumidos.
 - (b) Estados financieros auditados: estados financieros¹ auditados por el auditor de conformidad con las NIA, y de los cuales derivan los estados financieros resumidos.
 - (c) Estados financieros resumidos: información financiera histórica derivada de los estados financieros pero que contiene menos detalle que los estados financieros, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados financieros sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios habidos en ellos en un período de tiempo². Diferentes jurisdicciones pueden utilizar una terminología diferente para describir tal información financiera histórica.

Requerimientos

Aceptación del encargo

5. El auditor únicamente aceptará un encargo para informar sobre unos estados financieros resumidos de conformidad con esta NIA cuando haya sido contratado para realizar la auditoría de los estados

¹ En el Apartado 13(f) de la NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*, se define el término “estados financieros”.

² NIA 200, apartado 13(f).

financieros de los que se deriven los estados financieros resumidos, de conformidad con las NIA. (Ref: Apartado A1)

6. Antes de aceptar un encargo para informar sobre los estados financieros resumidos, el auditor: (Ref: Apartado A2)
 - (a) Determinará si los criterios aplicados son aceptables (Ref: Apartados A3–A7)
 - (b) Obtendrá el acuerdo de la dirección de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad de:
 - (i) Preparar los estados financieros resumidos de conformidad con los criterios aplicados.
 - (ii) Poner los estados financieros auditados a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos, sin excesiva dificultad (o, si las disposiciones legales o reglamentarias disponen que no es necesario que los estados financieros auditados se pongan a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos y establecen los criterios para la preparación de estados financieros resumidos, describir dichas disposiciones en los estados financieros resumidos); e
 - (iii) Incluir el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos en cualquier documento que contenga dichos estados financieros resumidos y en el que se indique que el auditor ha emitido un informe sobre ellos.
 - (c) Acordará con la dirección la forma de la opinión que se habrá de expresar sobre los estados financieros resumidos (véanse los apartados 9-11).

7. Si el auditor concluye que los criterios aplicados no son aceptables o si no puede obtener el acuerdo de la dirección establecido en el apartado 6(b), no aceptará el encargo para informar sobre los estados financieros resumidos, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias le requieran hacerlo. Un encargo realizado de acuerdo con dichas disposiciones no es conforme con esta NIA. En consecuencia, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no indicará que el encargo se realizó de conformidad con esta NIA. El auditor incluirá una referencia adecuada a este hecho en los términos del encargo. El auditor determinará también el efecto que esto pueda tener sobre el encargo para auditar los estados financieros de los que se derivan los estados financieros resumidos.

Naturaleza de los procedimientos

8. El auditor realizará los siguientes procedimientos, así como cualquier otro procedimiento que pueda considerar necesario, como base para su opinión sobre los estados financieros resumidos:
 - (a) Evaluar si los estados financieros resumidos revelan adecuadamente el hecho de ser resumidos e identifican los estados financieros auditados.
 - (b) Cuando los estados financieros resumidos no vienen acompañados de los estados financieros auditados, evaluar si describen claramente:
 - (i) De quien se pueden obtener los estados financieros auditados o el lugar en el que están disponibles; o
 - (ii) Las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los estados financieros auditados sean puestos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos y que establecen los criterios para la preparación de los estados financieros resumidos.

- (c) Evaluar si los estados financieros resumidos revelan adecuadamente los criterios aplicados.
- (d) Comparar los estados financieros resumidos con la correspondiente información de los estados financieros auditados para determinar si concuerdan o si pueden ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados financieros auditados.
- (e) Evaluar si los estados financieros resumidos han sido preparados de conformidad con los criterios aplicados.
- (f) Evaluar, teniendo en cuenta el propósito de los estados financieros resumidos, si contienen la información necesaria y si su nivel de agregación es adecuado, de forma que no inducen a error en las circunstancias.
- (g) Evaluar si los estados financieros auditados están disponibles, sin excesiva dificultad, para los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias dispongan que no es necesario que sean puestos a su disposición y establezcan los criterios para la preparación de los estados financieros resumidos. (Ref: Apartado A8)

Forma de la opinión

9. Cuando el auditor concluya que es adecuada una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, utilizará alguna de las frases que se indican a continuación: (Ref: Apartado A9)
 - (a) Los estados financieros resumidos son congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados, de conformidad con [los criterios aplicados]; o
 - (b) Los estados financieros resumidos son un resumen fiel de los estados financieros auditados, de conformidad con [los criterios aplicados].
10. Si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben una redacción para la opinión sobre los estados financieros resumidos en unos términos distintos de los que se describen en el apartado 9, el auditor:
 - (a) Aplicará los procedimientos descritos en el apartado 8, así como cualquier procedimiento adicional que resulte necesario para permitir al auditor expresar la opinión establecida; y
 - (b) Evaluará si es posible que los usuarios de los estados financieros resumidos malinterpreten la opinión del auditor sobre los estados financieros resumidos, en cuyo caso, evaluará si una explicación adicional en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos podría mitigar un posible malentendido.
11. Si, en el caso de apartado 10(b), el auditor concluye que una explicación adicional en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no puede mitigar un posible malentendido, el auditor no aceptará el encargo, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias se lo requieran. Un encargo realizado de acuerdo con dichas disposiciones no es conforme con esta NIA. En consecuencia, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no indicará que el encargo se realizó de conformidad con esta NIA.

Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados

12. El informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos puede estar fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados. En este caso, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos pondrá de manifiesto que los estados financieros resumidos y los estados financieros auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido

con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados que pudieran requerir un ajuste de los estados financieros auditados o revelar información en ellos. (Ref: Apartado A10)

13. El auditor puede llegar a conocer hechos que existían en la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados pero de los que no tuvo conocimiento con anterioridad. En este caso, el auditor no emitirá el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos hasta que no haya considerado dichos hechos en relación con los estados financieros auditados de conformidad con la NIA 560³.

Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos

Elementos del informe de auditoría

14. El informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos incluirá los siguientes elementos⁴: (Ref: Apartado A15)
- (a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de un auditor independiente. (Ref: Apartado A11)
 - (b) Un destinatario. (Ref: Apartado A12)
 - (c) Un apartado introductorio que:
 - (i) Identifique los estados financieros resumidos sobre los que el auditor informa, incluido el título de cada estado que se incluye en los estados financieros resumidos; (Ref: Apartado A13)
 - (ii) Identifique los estados financieros auditados;
 - (iii) Mencione el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, su fecha y, sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 17-18, el hecho de que en dicho informe se expresó una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados;
 - (iv) Si la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, indique que los estados financieros resumidos y los estados financieros auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados; y
 - (v) Ponga de manifiesto que los estados financieros resumidos no contienen toda la información a revelar requerida por el marco de información financiera aplicado para preparar los estados financieros auditados y que la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados.
 - (d) Una descripción de la responsabilidad de la dirección⁵ en relación con los estados financieros resumidos, que explique que la dirección⁶ es responsable de la preparación de los estados financieros resumidos de conformidad con los criterios aplicables.

³ NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*.

⁴ Los apartados 17-18, que tratan las circunstancias en las que el auditor debe modificar su informe sobre los estados financieros auditados, requieren elementos adicionales a los que se enumeran en este apartado.

⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

⁶ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

- (e) Una afirmación de que el auditor es responsable de expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos sobre la base de los procedimientos requeridos en esta NIA.
 - (f) Un párrafo en el que se exprese claramente una opinión (véanse apartados 9-11).
 - (g) La firma del auditor;
 - (h) La fecha del informe de auditoría. (Ref: Apartado A14)
 - (i) La dirección del auditor.
15. Si el destinatario de los estados financieros resumidos no es el mismo que el destinatario del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, el auditor evaluará si es adecuado que existan diferentes destinatarios. (Ref: Apartado A12)
16. El auditor no fechará el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos con anterioridad a: (Ref: Apartado A14)
- (a) La fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión, incluida la evidencia de que los estados financieros resumidos han sido preparados y de que las personas con la autoridad reconocida han manifestado que asumen la responsabilidad de dichos estados financieros; y
 - (b) La fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados.

Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados (Ref: Apartado A15)

17. Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contiene una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones y el auditor se ha satisfecho de que los estados financieros resumidos son congruentes, en todos los aspectos materiales con los estados financieros auditados, o son un resumen fiel de estos, de conformidad con los criterios aplicados, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, además de los elementos mencionados en el apartado 14:
- (a) Pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contienen una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones; y
 - (b) describirá:
 - (i) El fundamento de la opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados y dicha opinión con salvedades; o el párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados; y
 - (ii) su efecto sobre los estados financieros resumidos.
18. Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contenga una opinión desfavorable o una denegación de opinión, además de los elementos mencionados en el apartado 14, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos:
- (a) Pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contiene una opinión desfavorable o una denegación de opinión;
 - (b) describirá el fundamento de dicha opinión desfavorable o de la denegación de opinión; y

- (c) pondrá de manifiesto que, como resultado de la opinión desfavorable o de la denegación de opinión, no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos.

Opinión modificada sobre los estados financieros resumidos

19. Si los estados financieros resumidos no son congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados o no constituyen un resumen fiel de estos, de conformidad con los criterios aplicados, y si la dirección rehúsa realizar los cambios necesarios, el auditor expresará una opinión desfavorable sobre los estados financieros resumidos. (Ref: Apartado A15)

Restricción a la distribución o a la utilización o advertencia a los lectores sobre la base contable

20. Cuando esté restringida la distribución o el uso del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, o cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados advierta a los lectores de que estos han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, el auditor incluirá una restricción o una advertencia similar en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos.

Información comparativa

21. Si los estados financieros auditados contienen información comparativa y los estados financieros resumidos no, el auditor determinará si dicha omisión es razonable teniendo en cuenta las circunstancias del encargo. El auditor determinará el efecto, en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, de una omisión que no sea razonable. (Ref: Apartado A16)
22. Si los estados financieros resumidos contienen información comparativa sobre la que informó otro auditor, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos contendrá también las cuestiones que la NIA 710 requiere que el auditor incluya en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados⁷. (Ref: Apartado A17)

Información adicional no auditada presentada junto con los estados financieros resumidos

23. El auditor evaluará si cualquier información adicional no auditada que se presente junto con los estados financieros resumidos se distingue claramente de dichos estados financieros. Si el auditor concluye que la forma en que la entidad presenta la información adicional no auditada no se distingue claramente de los estados financieros resumidos, solicitará a la dirección que modifique la presentación de la información adicional no auditada. Si la dirección se niega a hacerlo, el auditor explicará, en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, que dicha información no está cubierta por dicho informe. (Ref: Apartado A18)

Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos

24. El auditor examinará la otra información incluida en un documento que contenga los estados financieros resumidos y el correspondiente informe de auditoría, con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias materiales con los estados financieros resumidos. Si, al examinar la otra información, el auditor identifica una incongruencia material, determinará si deben ser revisados los estados financieros resumidos o la otra información. Si, al examinar la otra información, el auditor detecta una aparente incorrección material en la descripción de un hecho, el auditor discutirá la cuestión con la dirección. (Ref: Apartado A19)

Asociación del auditor

25. Si el auditor tiene conocimiento de que la entidad prevé mencionar que el auditor ha emitido un informe sobre unos estados financieros resumidos en un documento que contiene dichos estados financieros

⁷ NIA 710, *Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos*.

resumidos, pero no tiene previsto incluir el correspondiente informe de auditoría, el auditor solicitará a la dirección que incluya el informe de auditoría en el documento. Si la dirección se niega a hacerlo, el auditor determinará y adoptará las medidas adecuadas para evitar que la dirección asocie de modo inadecuado al auditor con los estados financieros resumidos contenidos en dicho documento. (Ref: Apartado A20)

26. El auditor puede haber sido contratado para informar sobre los estados financieros de una entidad y no haber sido contratado para informar sobre los estados financieros resumidos. En este caso, si el auditor tuviera conocimiento de que la entidad tiene previsto hacer una afirmación en un documento que se refiera al auditor y al hecho de que los estados financieros resumidos se derivan de los estados financieros auditados por el auditor, el auditor se satisfará de que:
1. La referencia al auditor se hace en el contexto del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados; y
 2. La afirmación no produce la impresión de que el auditor ha informado sobre los estados financieros resumidos.

Si no se cumple lo dispuesto en (a) o (b), el auditor solicitará a la dirección que modifique su afirmación para cumplirlo, o que no se refiera al auditor en el documento. En todo caso, la entidad puede contratar al auditor para que informe sobre los estados financieros resumidos e incluir el correspondiente informe de auditoría en el documento. Si la dirección no modifica la afirmación, elimina la referencia al auditor o incluye un informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos en el documento que los contiene, el auditor informará a la dirección de que está en desacuerdo con que se mencione al auditor y determinará y adoptará las medidas adecuadas para evitar que la dirección se refiera al auditor de manera inadecuada. (Ref: Apartado A20)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Aceptación del encargo (Ref: Apartados 5–6)

- A1. La auditoría de los estados financieros de los que se derivan los estados financieros resumidos proporciona al auditor el conocimiento necesario para cumplir sus responsabilidades en relación con los estados financieros resumidos de conformidad con esta NIA. La aplicación de esta NIA no proporcionará información suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre los estados financieros resumidos si el auditor no ha auditado también los estados financieros de los que se derivan los estados financieros resumidos.
- A2. El acuerdo de la dirección relativo a las cuestiones descritas en el apartado 6 se puede evidenciar mediante su aceptación por escrito de los términos del encargo.

Criterios (Ref: Apartado 6(a))

- A3. La preparación de estados financieros resumidos requiere que la dirección determine la información que es necesario reflejar en dichos estados para que sean congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados o para que constituyan un resumen fiel de ellos. Debido a que, por su naturaleza, unos estados financieros resumidos contienen información agregada y revelaciones limitadas, existe un alto riesgo de que puedan no contener la información que resulta necesaria para no inducir a error en las circunstancias. Dicho riesgo aumenta cuando no existen criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos.
- A4. Los factores que pueden influir en la determinación por el auditor de la aceptabilidad de los criterios aplicados incluyen los siguientes:

- La naturaleza de la entidad.
 - La finalidad de los estados financieros resumidos;
 - Las necesidades de información de los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos; y
 - Si los criterios aplicados tienen como resultado unos estados financieros resumidos que no inducen a error en las circunstancias.
- A5. Los criterios para la preparación de estados financieros resumidos pueden haber sido establecidos por las disposiciones legales o reglamentarias, o por un organismo autorizado o reconocido para emitir normas. De forma similar al caso de estados financieros, tal como se explica en la NIA 210,⁸ en muchos de estos casos, el auditor puede presumir que dichos criterios son aceptables.
- A6. Cuando no existan criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos, la dirección puede desarrollarlos, por ejemplo, sobre la base de la práctica habitual en un determinado sector. Unos criterios que sean aceptables en las circunstancias darán como resultado unos estados financieros resumidos que:
- (a) Revelen adecuadamente su carácter de estados financieros resumidos e identifiquen los estados financieros auditados;
 - (b) Establezcan claramente de quién se pueden obtener los estados financieros auditados o el lugar en el que están disponibles o, en el caso de que las disposiciones legales o reglamentarias establezcan que no es necesario que sean puestos a disposición de los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos así como los criterios para su preparación, que identifiquen dichas disposiciones.
 - (c) Revelen de manera adecuada los criterios aplicados;
 - (d) Concierden o puedan ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados financieros auditados; y
 - (e) Teniendo en cuenta la finalidad de los estados financieros resumidos, contengan la información necesaria y tengan un nivel adecuado de agregación de forma que no induzcan a error en las circunstancias.
- A7. La adecuada revelación de su naturaleza resumida así como la identificación de los estados financieros auditados, tal como se menciona en el apartado A6(a), puede lograrse, por ejemplo, titulándolos “Estados financieros resumidos preparados a partir de los estados financieros auditados para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1”.

Evaluación de la disponibilidad de los estados financieros auditados (Ref: Apartado 8(g))

- A8. La evaluación por el auditor de si los estados financieros auditados están disponibles para los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos, sin excesiva dificultad, se ve influenciada por factores tales como:
- Los estados financieros resumidos describen claramente de quién se pueden obtener los estados financieros auditados o el lugar en el que están disponibles;
 - Los estados financieros auditados son públicos; o

⁸ NIA 210, *Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*, apartados A3 y A8-A9.

- La dirección ha establecido un procedimiento mediante el cual los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos pueden acceder con facilidad a los estados financieros auditados.

Forma de la opinión (Ref: Apartado 9)

- A9. Una conclusión, basada sobre la evaluación de la evidencia obtenida al realizar los procedimientos mencionados en el apartado 8, de que es adecuada una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos, permite al auditor expresar una opinión que contenga una de las frases contempladas en el apartado 9. La práctica generalmente aceptada en la jurisdicción de que se trate puede influir en la decisión del auditor sobre la frase a utilizar.

Momento de realización del trabajo y hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados (Ref: Apartado 12)

- A10. Los procedimientos descritos en el apartado 8, a menudo, se aplican durante o inmediatamente después de la auditoría de los estados financieros. Cuando el auditor informa sobre los estados financieros resumidos después de finalización de la auditoría de los estados financieros, no se requiere que obtenga evidencia de auditoría adicional sobre los estados financieros auditados ni que informe sobre los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros puesto que los estados financieros resumidos se derivan de los estados financieros auditados y no los actualizan.

Informe de auditoría sobre estados financieros resumidos

Elementos del informe de auditoría

Título (Ref: Apartado 14(a))

- A11. Un título que indique que se trata del informe de un auditor independiente, por ejemplo, “Informe de auditoría independiente”, pone de manifiesto que el auditor ha cumplido todos los requerimientos de ética aplicables con respecto a la independencia. Esto distingue el informe de un auditor independiente de informes emitidos por otros.

Destinatario (Ref: Apartado 14(b), 15)

- A12. Los factores que pueden afectar a la evaluación por el auditor de la adecuación del destinatario de los estados financieros resumidos incluyen los términos del encargo, la naturaleza de la entidad y la finalidad de los estados financieros resumidos.

Párrafo introductorio (Ref: Apartado 14(c)(i))

- A13. Cuando el auditor tiene conocimiento de que los estados financieros resumidos se incluirán en un documento que contiene otra información, puede considerar, si la forma de presentación lo permite, identificar los números de las páginas en las que se presentan los estados financieros resumidos. Esto ayuda a los lectores a identificar los estados financieros resumidos a los que se refiere el informe de auditoría.

Fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 14(h), 16)

- A14. La persona o personas que tengan autoridad reconocida para concluir que los estados financieros resumidos han sido preparados y para asumir la responsabilidad sobre ellos, depende de los términos del encargo, de la naturaleza de la entidad y de la finalidad de los estados financieros resumidos.

Ejemplos (Ref: Apartados 14, 17-18, 19)

- A15. El Anexo de esta NIA incluye ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros resumidos que:
- (a) Contienen opiniones no modificadas;
 - (b) Se derivan de estados financieros auditados sobre los que el auditor ha expresado opiniones modificadas; y
 - (c) Contienen una opinión modificada.

Información comparativa (Ref: Apartado 21-22)

- A16. Si los estados financieros auditados contienen información comparativa, se presume que los estados financieros resumidos también contendrán información comparativa. La información comparativa en los estados financieros puede consistir en cifras comparativas o en información financiera comparativa. En la NIA 710 se describe el modo en que dicha diferencia afecta al informe de auditoría sobre los estados financieros, incluida, en especial, la referencia a otros auditores que auditaron los estados financieros del periodo anterior.
- A17. Las circunstancias que pueden afectar a la determinación por el auditor de si la omisión de información comparativa resulta razonable, comprenden la naturaleza y el objetivo de los estados financieros resumidos, los criterios aplicados, así como las necesidades de información de los usuarios a los que se destinan.

Información adicional no auditada presentada con los estados financieros resumidos (Ref: Apartado 23)

- A18. La NIA 700⁹ contiene requerimientos y orientaciones que se deben aplicar cuando se presenta información adicional no auditada junto con los estados financieros auditados, que, adaptados según las necesidades, pueden servir de ayuda para la aplicación del requerimiento del apartado 23.

Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos (Ref: Apartado 24)

- A19. La NIA 720¹⁰ contiene requerimientos y orientaciones en relación con la lectura de otra información que se incluye en un documento que contiene los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría, que tratan de incongruencias materiales y de incorrecciones materiales en la descripción de un hecho. Adaptados según resulte necesario en las circunstancias, pueden servir de ayuda para la aplicación del requerimiento del apartado 24.

Asociación del auditor (Ref: Apartado 25-26)

- A20. Entre las medidas adecuadas que puede adoptar el auditor cuando la dirección no lleva a cabo las medidas que se le solicita está la de informar a los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos y a otros terceros usuarios conocidos de que existe una referencia inadecuada al auditor. La forma de actuar del auditor depende de sus derechos y obligaciones legales. En consecuencia, puede considerar adecuado solicitar asesoramiento jurídico.

⁹ NIA 700, *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, apartados 46-47.

¹⁰ NIA 720, *Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados*.

Anexo

(Ref: Apartado A15)

Ejemplos de informes de auditoría sobre estados financieros resumidos

- **Ejemplo 1:** Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios establecidos. Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados. La fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan.
- **Ejemplo 2:** Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios desarrollados por la dirección y adecuadamente revelados en los estados financieros resumidos. El auditor ha determinado que los criterios aplicados son adecuados en las circunstancias. Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.
- **Ejemplo 3:** Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios desarrollados por la dirección y adecuadamente revelados en los estados financieros resumidos. El auditor ha determinado que los criterios aplicados son adecuados en las circunstancias. Se ha expresado una opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados.
- **Ejemplo 4:** Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios desarrollados por la dirección y adecuadamente revelados en los estados financieros resumidos. El auditor ha determinado que los criterios aplicados son adecuados en las circunstancias. Se ha expresado una opinión desfavorable sobre los estados financieros auditados.
- **Ejemplo 5:** Informe de auditoría sobre unos estados financieros resumidos preparados de conformidad con criterios establecidos. Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados. El auditor concluye que no es posible expresar una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos.

Ejemplo 1:

Las circunstancias son, entre otras:

- **Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.**
- **Existen criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos.**
- **La fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan.**

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1. En nuestro informe de 15 de febrero de 20X2 hemos expresado una opinión favorable sobre dichos estados financieros. Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados.

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC]. En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.

Responsabilidad de la dirección¹ en relación con los estados financieros resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con [describir los criterios establecidos].

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos derivados de los estados financieros auditados de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 son congruentes, en todos los aspectos materiales con (o son *un resumen fiel de*) dichos estados financieros, de conformidad con [describir los criterios establecidos].

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Ejemplo 2:

Las circunstancias son, entre otras:

- **Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.**
- **Los criterios han sido desarrollados por la dirección y se revelan adecuadamente en la Nota X. El auditor ha determinado que dichos criterios son aceptables en las circunstancias.**

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1. En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2 hemos expresado una opinión favorable sobre dichos estados financieros².

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC]. En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.

Responsabilidad de la dirección³ en relación con los estados financieros resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con los criterios descritos en la Nota X.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos derivados de los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 son congruentes, en todos los aspectos materiales con (o *son un resumen fiel de*) dichos estados financieros, sobre la base de los criterios descritos en la Nota X.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

² Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: “Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados”.

³ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Ejemplo 3:

Las circunstancias son, entre otras:

- **Se ha expresado una opinión con salvedades sobre los estados financieros auditados.**
- **Los criterios han sido desarrollados por la dirección y se revelan adecuadamente en la Nota X. El auditor ha determinado que dichos criterios son aceptables en las circunstancias.**

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el estado de situación financiera resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1⁴. En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2 expresamos una opinión con salvedades sobre dichos estados financieros (véase más adelante).

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC]. En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.

Responsabilidad de la dirección⁵ en relación con los estados financieros resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con los criterios descritos en la Nota X.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos derivados de los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1 son congruentes, en todos los aspectos materiales con (o *son un resumen fiel de*) dichos estados financieros, sobre la base de los criterios descritos en la Nota X. Sin embargo, los estados financieros resumidos contienen una incorrección al igual que los estados financieros auditados de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1.

La incorrección de los estados financieros auditados se describe en nuestra opinión con salvedades correspondientes a nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2. Nuestra opinión con salvedades se fundamenta en el hecho de que las existencias de la sociedad se muestran en el balance de situación en dichos estados financieros por xxx. La

⁴ Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: “Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados”.

⁵ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

dirección no ha registrado las existencias al menor de los importes de su coste o su valor neto de realización, sino que las refleja únicamente al coste, lo que supone un incumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. De acuerdo con los registros de la sociedad, si la dirección hubiese valorado las existencias al menor de los importes de su coste o su valor neto de realización, hubiese sido necesario reducir el importe de las existencias en xxx para reflejarlas por su valor neto de realización. En consecuencia, el coste de ventas está infravalorado en xxx, y el impuesto sobre beneficios, el resultado neto y el patrimonio neto están sobrevalorados en xxx, xxx y xxx, respectivamente. Nuestra opinión con salvedades indica que, excepto por los efectos del hecho descrito, los estados financieros expresan la imagen fiel de (o *presentan fielmente, en todos los aspectos materiales,*) la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, y de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

Ejemplo 4:**Las circunstancias son, entre otras:**

- **Se ha expresado una opinión desfavorable sobre los estados financieros auditados.**
- **Los criterios han sido desarrollados por la dirección y se revelan adecuadamente en la Nota X. El auditor ha determinado que dichos criterios son aceptables en las circunstancias.**

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1⁶.

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC]. En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.

Responsabilidad de la dirección⁷ en relación con los estados financieros resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con los criterios descritos en la Nota X.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*.

Denegación de opinión

En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2, expresamos una opinión desfavorable sobre los estados financieros de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1. El fundamento de nuestra opinión desfavorable fue [describir el fundamento de la opinión desfavorable]. Nuestra opinión desfavorable indicaba que [describir la opinión desfavorable].

Debido a la significatividad del hecho descrito anteriormente, no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

⁶ Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: "Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados".

⁷ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

[Dirección del auditor]

Ejemplo 5:

Las circunstancias son, entre otras:

- **Se ha expresado una opinión no modificada sobre los estados financieros auditados.**
- **Existen criterios establecidos para la preparación de estados financieros resumidos.**
- **El auditor concluye que no es posible expresar una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos.**

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

[Destinatario correspondiente]

Los estados financieros resumidos adjuntos, que comprenden el balance de situación resumido a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio neto resumido y el estado de flujos de efectivo resumido correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las correspondientes notas explicativas, se derivan de los estados financieros auditados de la sociedad ABC correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1. En nuestro informe de fecha 15 de febrero de 20X2 hemos expresado una opinión favorable sobre dichos estados financieros⁸.

Los estados financieros resumidos no contienen toda la información que requiere [describir el marco de información financiera que se aplicó para la preparación de los estados financieros auditados de la sociedad ABC]. En consecuencia, la lectura de los estados financieros resumidos no equivale a la lectura de los estados financieros auditados de la sociedad ABC.

Responsabilidad de la dirección⁹ en relación con los estados financieros auditados resumidos

La dirección es responsable de la preparación de un resumen de los estados financieros auditados de conformidad con [describir los criterios establecidos].

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en nuestros procedimientos realizados de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810 *Encargos para informar sobre estados financieros resumidos*.

Fundamento de la opinión desfavorable

[Describir la cuestión debido a la cual los estados financieros resumidos no son congruentes, en todos los aspectos materiales, con (o *no son un resumen fiel de*) los estados financieros auditados, de conformidad con los criterios aplicados.]

Opinión desfavorable

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la cuestión descrita en el párrafo de fundamento de la opinión desfavorable, los estados financieros resumidos adjuntos no son congruentes con (o *no son un resumen fiel de*) los

⁸ Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se haya fechado con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados de los que se derivan, se añade la siguiente frase a dicho párrafo: “Dichos estados financieros, así como los estados financieros resumidos, no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de nuestro informe sobre los estados financieros auditados”.

⁹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

estados financieros auditados de la sociedad ABC para el ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X1, de conformidad con [describir los criterios establecidos].

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]