



**INSTITUTO DE
CENSORES JURADOS DE
CUENTAS DE ESPAÑA**

**GUÍA DE
ACTUACIÓN 18R**

GUÍA DE ACTUACIÓN PARA TRABAJOS DE REVISIÓN LIMITADA

**Junio de 2008
(Revisada en Octubre de 2012)**

Introducción

De acuerdo con el artículo 3 del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de cuentas, aprobado por el Real Decreto 1/2011, de 1 de julio, no se consideran comprendidos en ninguna de las modalidades de auditoría de cuentas, establecidas en el apartado 1 del artículo 2 del citado reglamento, *los trabajos realizados sobre cuentas anuales, estados financieros o documentos contables consistentes en la comprobación específica de hechos concretos, en la emisión de certificaciones o en la revisión o aplicación de procedimientos con un alcance limitado inferior al exigido por la normativa reguladora de la auditoría de cuentas para poder emitir una opinión técnica de auditoría de cuentas.*

Por su parte, la Dirección General de Mercados de la CNMV, en el contexto de las revisiones voluntarias de estados financieros semestrales de entidades cotizadas, promovió un grupo de trabajo con la finalidad de efectuar una serie de recomendaciones sobre el alcance de los procedimientos y pruebas a realizar por el auditor en una revisión limitada, así como sobre los modelos de informe correspondientes. Como resultado del trabajo de este grupo, y tras la autorización del Comité Ejecutivo de la CNMV, se publicó en julio de 2008 un documento titulado “Modelos de informe y Guías de actuación para trabajos de revisión limitada sobre estados financieros intermedios” en el que se contemplaba la utilización de las Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión Limitada (ISRE 2410 Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor de cuentas de la entidad e ISRE 2400 Encargos para revisar estados financieros) como marco de referencia, para el auditor, en la ejecución de este tipo de encargos.

En este contexto, ante la demanda de trabajos de revisiones limitadas de información financiera en diferentes ámbitos al auditor de cuentas de la entidad y en ausencia de una norma técnica española específica para la realización de este tipo de trabajos, la Comisión Técnica ha considerado conveniente la revisión de la presente Guía de Actuación, con el fin de recoger ciertas recomendaciones para la prestación de estos servicios. En concreto, la presente Guía de Actuación tiene por objeto facilitar una norma de referencia y unos modelos de informe para la realización de este tipo de encargos, así como recoger determinadas recomendaciones para su ejecución.

En el ámbito internacional, tal como se ha señalado anteriormente, la norma de referencia que regula la actuación del auditor de cuentas de una entidad en este tipo de trabajos es la ISRE 2410 “Review of interim financial information performed by the independent auditor of the entity”, emitida por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC). Adicionalmente, el IAASB emitió en Febrero 2008 el documento “Amendments to International Standards on Review Engagements” en el cual se aclara que esta Norma Internacional es aplicable tanto a la revisión limitada de estados financieros intermedios como de cuentas anuales, siempre que esta revisión limitada sea realizada por el auditor de cuentas de la sociedad.

Sin embargo, la utilización de la ISRE 2410 por parte del auditor de cuentas en un entorno de revisión de cuentas anuales es una situación que, en la práctica es poco frecuente, ya que, lo habitual es que el auditor emita sobre las cuentas anuales directamente el informe de auditoría y no un informe de revisión. Así, este tipo de encargos normalmente se circunscribirá a encargos de revisión realizados en el ámbito de auditorías de grupo para componentes no significativos.

En el caso de que el trabajo se encargue a un auditor que no haya emitido auditoría sobre las cuentas de la entidad con carácter previo a la emisión del informe de revisión limitada, resultaría

de aplicación la otra Norma Internacional de Revisión existente, la ISRE 2400 “Engagements to review financial statements”.

Principios generales de un encargo de revisión limitada

Cuando un miembro de la Corporación reciba un encargo por parte de una entidad (para la que puede actuar o no como auditor de cuentas anuales) que consista en la realización de una revisión limitada de información financiera, tanto intermedia como correspondiente al ejercicio anual completo, deberá considerar lo establecido en la presente guía así como el contenido, según corresponda, de las mencionadas ISRE 2410 o ISRE 2400 (cuyas traducciones oficiales se adjuntan como Anexos a esta Guía). En los siguientes apartados de esta Guía de Actuación se recogen una serie de recomendaciones, a tener en cuenta por los miembros de la Corporación, que la Comisión Técnica del ICJCE ha considerado necesarias para aplicar dicha norma teniendo en cuenta la práctica habitual española a la hora de realizar este tipo de trabajos.

Adicionalmente, en el Anexo se incorporan los modelos de informe de revisión limitada de cuentas anuales o estados financieros completos (tanto intermedios como anuales) y de estados financieros condensados/resumidos, que son traducciones adaptadas de los recogidos en la ISRE 2410 e ISRE 2400. Por la propia naturaleza de un trabajo de revisión limitada en el que se expresa seguridad, aunque sea moderada, es necesario que el auditor que realiza el trabajo y emite el informe sea independiente de la entidad auditada, si bien en la medida en que estos trabajos se encuentren fuera del ámbito de aplicación de la Ley de Auditoría de Cuentas, el marco de referencia de independencia, y normas de ética vendrá dado por el Código de Ética Profesional de la IFAC¹ para este tipo de encargos.

Todo ello sin perjuicio de las obligaciones que en materia de independencia establece el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de cuentas aprobado por el Real Decreto 1/2011, de 1 de julio y su normativa de desarrollo, en el caso de ser asimismo el auditor que recibe dicho encargo de realizar una revisión limitada, el auditor de las cuentas anuales del cliente.

Definición de encargo de revisión limitada

Una revisión limitada consiste básicamente en la formulación de preguntas a la dirección de la entidad y la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión sobre los estados financieros objeto de revisión limitada. No obstante, el alcance y el marco de referencia utilizado, puede variar de un trabajo a otro a la luz de las circunstancias, si bien la responsabilidad sobre la suficiencia del trabajo de cara a poder emitir un informe con seguridad moderada en el que se expresa una conclusión negativa es, en todo caso, del auditor responsable de la revisión limitada.

El objetivo de un encargo de revisión limitada es permitir al auditor expresar una conclusión acerca de si, sobre la base de su revisión, ha llegado a conocimiento algún asunto que le haga concluir que los estados financieros no presentan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel de conformidad con el marco normativo contable aplicable o no han sido preparados en todos los aspectos significativos, de acuerdo con dicho marco contable. El auditor hace preguntas y ejecuta procedimientos analíticos, así como otros procedimientos de revisión, con el objetivo de

¹ El Código de Ética se encuentra disponible en la siguiente dirección <http://www.ifac.org\Ethics/Pronouncements.php>, o directamente en la página web del Instituto, www.icjce.es – apartado “El Instituto – Código de Ética”.

reducir a un nivel moderado el riesgo de expresar una conclusión inapropiada si los estados financieros contienen un error material.

En consecuencia, el propósito de una revisión limitada es proporcionar seguridad limitada a diferencia de una auditoría cuya opinión expresa seguridad razonable. Como resultado, la conclusión de una revisión de una revisión limitada se expresa en sentido negativo como la indicada en la siguiente redacción:

“Como resultado de nuestra revisión.....no ha llegado a nuestro conocimiento nada que nos haga concluir que los estados financierosno expresan, en todos los aspectos significativos, de la imagen fiel....”

Consideraciones sobre la aceptación del encargo y carta encargo del trabajo

El alcance de una revisión limitada es sustancialmente menor que el de una auditoría. Por ello, antes de aceptar el encargo, el auditor debe considerar la utilización que se espera dar a su informe de revisión limitada y la forma en que su nombre estará asociado con el mismo, con el objeto de asegurarse de que sea compatible con el nivel de seguridad comprometido con el cliente en la carta de encargo.

En este sentido, es necesario que las cartas de encargo sean lo suficientemente claras como para que permitan al destinatario del informe entender las condiciones de un encargo de revisión limitada.

Si bien los términos del encargo se establecerán en la carta de encargo, es absolutamente necesario entender que en una revisión limitada no se acuerdan los procedimientos a ejecutar con el cliente (a diferencia de los trabajos de procedimientos acordados en los que el alcance de dicho trabajo sí es acordado con el cliente para un propósito específico), sino que estos vienen determinados por el auditor en función de las circunstancias y de los riesgos asociados al cliente/encargo y, por tanto, es responsabilidad del auditor determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos que se aplican.

A la hora de diseñar el contenido de la carta propuesta será necesario considerar todos los aspectos que, en relación con la misma, se incluyen de forma expresa en las Normas Internacionales que, de acuerdo con las circunstancias, se hayan utilizado en cada caso concreto, así como anticipar cuál va a ser el formato del informe.

En este sentido, y dado que una revisión limitada no está diseñada para obtener seguridad razonable de que la información revisada está libre de incorrecciones materiales, es conveniente que en las cartas de encargo se incluyan párrafos similares a los siguientes:

Una revisión limitada consiste básicamente en la formulación de preguntas, principalmente al personal responsable de los asuntos financieros y contables de la entidad y a la aplicación de ciertos procedimientos de revisión, así como analíticos sobre los datos financieros y normalmente no requiere la corroboración de la información obtenida. El alcance de una revisión limitada es sustancialmente menor que el de una auditoría y proporciona una seguridad inferior a la que se obtiene de una auditoría. No realizaremos una auditoría de cuentas de los estados financieros indicados anteriormente y, por lo tanto, no expresaremos una opinión de auditoría sobre los mismos.

Una revisión limitada no permite asegurar que lleguen a nuestro conocimiento todos los asuntos significativos que podrían identificarse en una auditoría. Adicionalmente, no se puede confiar en que se detecte si existen errores, fraude o actos ilegales. En cualquier caso, les informaremos sobre aquellos asuntos significativos que llegaran, en su caso, a nuestro conocimiento.

Adicionalmente, es recomendable que en las cartas de encargo se introduzcan cláusulas específicas en cuanto a responsabilidad contractual máxima derivada de la actuación realizada tanto en cuantía como en plazo. Para ello se podrían utilizar redacciones del tipo:

Nuestra responsabilidad máxima por daños, perjuicios o reclamaciones que se pudieran derivar de los servicios contemplados en esta propuesta estará limitada conjuntamente a una cantidad equivalente a los honorarios (o a un múltiplo de los honorarios) satisfechos. Este límite no será de aplicación en el supuesto que ABC haya incurrido, en la ejecución de los trabajos objeto de la presente propuesta, en dolo o negligencia grave declarada por sentencia firme.

Cualquier reclamación derivada o relacionada con los servicios contemplados en la presente carta propuesta deberá presentarse en el plazo de XX años a contar desde la fecha en la que se concluyó el Servicio (fecha de entrega del informe correspondiente). Este plazo, deja expresamente, sin efecto cualquier otra disposición que pudiera aplicar.

Por último, se deberá evaluar la conveniencia de introducir otras cláusulas adicionales en la carta encargo como limitaciones de uso del informe, liberación de responsabilidad frente a terceros por uso indebido, necesidad de que el informe se publique conjuntamente con los estados financieros objetos de revisión limitada, plazos de entrega, etc. A estos efectos se recomienda consultar la “Guía de Actuación sobre cláusulas adicionales en las cartas de encargo” emitida por la Comisión Técnica del ICJCE.

Aspectos relacionados con el trabajo de revisión limitada y carta de manifestaciones

En la fase de planificación del trabajo se deberá obtener o actualizar (y obviamente documentar de forma adecuada) el conocimiento sobre el negocio del cliente y su entorno, incluyendo consideraciones sobre la organización de la Sociedad, sistemas contables, características de las operaciones y la naturaleza de sus activos, pasivos, ingresos y gastos, así como su sistema de control interno (en caso que la revisión limitada no sea realizada por el auditor de cuentas de la sociedad). Este conocimiento es necesario, no sólo para diseñar los procedimientos analíticos y para definir qué preguntas de relevancia se realizarán a la Dirección de la entidad que sean más apropiados a la luz de las circunstancias, sino también de cara a realizar la evaluación adecuada de los resultados obtenidos. Al realizar la auditoría de cuentas anuales, el auditor adquiere un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno. Por ello, de acuerdo con la ISRE 2410, cuando se contrata al auditor para revisar información financiera intermedia, este conocimiento le ayuda a determinar las preguntas, los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que aplicará en el curso de la misma. Asimismo, el auditor actualiza su conocimiento mediante las preguntas realizadas. Sin embargo, de acuerdo con la ISRE 2400 cuando se realiza una revisión de información financiera intermedia, sin ser los auditores de la entidad, no se tiene el mismo conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno y por lo tanto, el alcance del trabajo será mayor siendo necesario efectuar preguntas y procedimientos diferentes para cumplir con el objetivo de la revisión.

. Aunque en una revisión limitada se puedan detectar asuntos significativos que afecten a los estados financieros, este tipo de trabajos, dado que se centra en la realización de preguntas a la Dirección y revisión analítica y no tanto en pruebas verificativas, proporciona una menor seguridad de que el auditor conozca todos los temas significativos que la que daría la realización de una auditoría.

No obstante, a lo largo de un trabajo de revisión limitada se deberán realizar las mismas consideraciones sobre importancia relativa que si se fuese a emitir un informe de auditoría puesto

que la determinación de lo que es material o significativo se establece con referencia a la información financiera que se está revisando y no al nivel de seguridad alcanzado y expresado en el informe. Por todo ello, en la ejecución de este tipo de trabajos se utilizará, como norma de referencia las mismas normas, guías y herramientas que se utilizan en trabajos de auditoría y, en particular, la NIA 320 Importancia Relativa o Materialidad en la Planificación y Ejecución de la Auditoría y la NIA 450 Evaluación de las Incorrecciones Identificadas durante la Realización de la Auditoría.

Adicionalmente, si en la ejecución del trabajo se presentan situaciones a las que las Normas de Referencia (ISRE 2400 e ISRE 2410) no dan respuesta específica como puede ser utilización del trabajo de expertos, relación entre auditores, etc. es recomendable aplicar el contenido de las normas de auditoría internacionales que cubran estos aspectos con las adaptaciones necesarias en cada caso al tipo de trabajo contratado.

Como parte de los procedimientos que se aplican en la ejecución de este tipo de encargos la obtención de una carta de manifestaciones de la Dirección de la Entidad es un procedimiento obligatorio. De acuerdo con la práctica general implantada en España a través de la NTA de Manifestaciones de la Dirección, es recomendable que esta carta sea firmada por un miembro de la Dirección con participación directa en la preparación de las cuentas o estados financieros objeto de revisión limitada (Dirección Financiera/ Dirección General, etc.) y por, al menos un miembro del Consejo de Administración (Presidente del Consejo, Consejero Delegado, etc.).

Aspectos relacionados con el informe de revisión limitada

Como anexo se incluyen modelos orientativos de informe de revisión limitada, basados en los modelos existentes en la ISRE 2400 y 2410, si bien los mismos tendrán que adaptarse a las circunstancias concretas del trabajo.

Las normas internacionales de referencia, en determinadas situaciones como existencia de limitaciones al alcance, indicios de fraude, incumplimiento de leyes o regulaciones, o incluso incumplimiento de principios contables, prevén un esquema que pasa por:

- a. Comunicar la situación a la Dirección de forma inmediata, si la respuesta por parte de nuestro interlocutor no es positiva.
- b. Comunicar la situación al Órgano de Gobierno de la entidad, si la respuesta por parte de la Dirección no es positiva.
- c. Evaluar si incluir una salvedad en el informe o retirarse del encargo.

En este sentido, las normas contemplan que la existencia de limitaciones al alcance, generalmente impide que el auditor complete la revisión limitada y se plantee si es apropiado emitir el informe, ya que al ser un trabajo en el que se alcanza una seguridad moderada, si existen limitaciones significativas es difícil que se puedan alcanzar los objetivos globales del encargo. No obstante, en las raras ocasiones que aun existiendo una limitación se pueda alcanzar el objetivo global, el informe a emitir deberá incluir la correspondiente salvedad por limitación, e inclusive, dependiendo de su importancia, se considerará emitir un informe con conclusión denegada.

Cuando en el transcurso del trabajo se hayan detectado incumplimientos de los principios y normas contables aplicables o limitaciones al alcance, una vez se haya completado el proceso anterior y concluido que la emisión del informe es posible, la conclusión expresada en términos de seguridad negativa se deberá modificar para incluir la salvedad correspondiente o, en su caso,

expresar una conclusión adversa o denegada, dependiendo de las circunstancias concretas. En el anexo se incluyen, a efectos orientativos, modelos de informe con salvedades por incumplimiento de principios y normas contables y con limitación al alcance.

En el caso de que existan incertidumbres significativas sobre la continuidad de las operaciones o sobre otras materias, el tratamiento previsto en las normas internacionales de referencia es congruente con el contenido de la norma internacional sobre empresa en funcionamiento (NIA 570) y con las normas internacionales de auditoría sobre informes (NIA 700, 705 y 706)². En la medida en que exista un adecuado desglose en las notas a los estados financieros se incluirá, en su caso, un párrafo de énfasis situado tras el párrafo de conclusión. Si no existiera un adecuado desglose se incluiría por dicho motivo una salvedad por incumplimiento de principios y normas contables que deberá asimismo hacer referencia a la incertidumbre existente.

Por otra parte, con el objetivo de evitar confusión para el lector sobre la naturaleza del trabajo realizado, es recomendable que se incluya una mención específica en el párrafo de conclusión al hecho de que un informe de revisión limitada en ningún caso puede entenderse como un informe de auditoría de cuentas. Esta mención se podría incluir con una redacción como la que sigue:

"Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que...."

En el caso de que se trate de un informe de revisión limitada sobre información financiera intermedia condensada/resumida, teniendo en cuenta el entorno regulatorio español, es recomendable la inclusión de un párrafo de énfasis/otras cuestiones en el que, haciendo referencia a la nota correspondiente de la memoria³, se ponga de manifiesto que dicha información financiera ha sido preparada por los administradores de la Sociedad de acuerdo con el marco normativo contable de referencia utilizado (por ejemplo, NIC 34 adoptada por la UE para la preparación de información financiera intermedia consolidada condensada/resumida, y/o los requisitos de transparencia desarrollados por el RD 1362/2007 en el caso de sociedades cotizadas), y que, en consecuencia, al presentar información condensada/resumida no incluye toda la información que requerirían unos estados financieros completos, por lo que la mencionada información financiera intermedia deberá ser leída junto con las cuentas anuales correspondientes al ejercicio anual inmediatamente anterior, por lo que sería recomendable, asimismo, asegurarse de que ésta estará disponible para los usuarios de los estados financieros resumidos/condensados.

Otras consideraciones

Estos trabajos no tienen la naturaleza de auditoría de cuentas. Aun cuando, de acuerdo con la nueva redacción dada al art. 34 g) del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la identificación como auditor de cuentas, siempre y cuando el informe, por su redacción o presentación, no pueda inducir al lector a confusión respecto a la naturaleza y alcance del trabajo, no es una situación sancionable, la Comisión Técnica del ICJCE recomienda no utilizar dicha identificación para trabajos que no estén directamente relacionados con la auditoría de cuentas. La decisión última a la luz de las circunstancias de incluir o no los datos identificativos del auditor

² El contenido de estas normas internacionales sobre informes es coherente con lo contemplado en la nueva Norma Técnica de Auditoría sobre Informes.

³ El auditor deberá asegurarse que la memoria incluye una nota mencionando que la información financiera intermedia condensada/resumida no incluye toda la información que requerirían unos estados financieros completos.

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada

corresponde a los miembros de la Corporación. Adicionalmente, la emisión de este tipo de informes no devenga tasa a pagar al ICAC.

Anexo: Modelos de Informe de Revisión Limitada

Modelo 1: Estados financieros intermedios completos preparados de acuerdo con un marco normativo de información financiera aplicable a la entidad⁴ cuando lo emite el auditor de la entidad

Informe de revisión limitada de estados financieros intermedios

A los Accionistas de ABC, S.A. por encargo de ⁵

Introducción

Hemos realizado una revisión limitada del balance adjunto de ABC, S.A. al 31 de marzo de 20XX⁶, y la correspondiente cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y notas explicativas relativos al período intermedio de XX⁷ meses terminado en dicha fecha. Los administradores son responsables de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros intermedios de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad (que se identifica en la Nota X de las notas explicativas adjuntas) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estos estados financieros intermedios basada en nuestra revisión limitada.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión limitada de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”. Una revisión limitada de estados financieros intermedios consiste en la realización de preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión limitada tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que los estados financieros intermedios adjuntos no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A.

⁴ En esta situación se estará ante unos estados financieros intermedios que presentan todos los desgloses que la normativa contable y mercantil exige, y que puede ser distinta, en función de los períodos a los que se refieran los estados financieros intermedios.

⁵ Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

⁶ Esta fecha deberá adaptarse, según corresponda.

⁷ Este período deberá adaptarse, según corresponda.

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada

al 31 de marzo de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el período de tres meses terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta⁸ de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Nombre del auditor o de la Sociedad de auditoría de cuentas

Firma del auditor de cuentas responsable de este informe

Fecha

⁸ Si la información financiera intermedia se presenta (por que resulte de aplicación) con un nivel de desglose que no permite alcanzar el objetivo de la imagen fiel la conclusión no se podría emitir en términos de imagen fiel, sino en términos de preparación adecuada.

Modelo 2: Cuentas anuales o Estados financieros completos preparados de acuerdo con un marco normativo de información financiera aplicable a la entidad⁹

Informe de revisión limitada de cuentas anuales

A los Accionistas de ABC, S.A. por encargo de¹⁰

Introducción

Hemos realizado una revisión limitada de las cuentas anuales de ABC, S.A. que comprenden el balance al 31 de diciembre de 20XX, 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 anual terminado en dicha fecha. Los administradores son responsables de la preparación y presentación razonable de estas cuentas anuales de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad (que se identifica en la Nota X de la memoria adjunta) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estas cuentas anuales basada en nuestra revisión limitada.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión limitada de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”. Una revisión limitada de cuentas anuales consiste en la realización de preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión limitada tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que las cuentas anuales adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A. al 31 de diciembre de 20XX, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el ejercicio anual 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.

⁹ En esta situación se estará ante unos estados financieros anuales que presentan los mismos desgloses que la normativa contable y mercantil exigiría para unas cuentas anuales. Sustituir el término “cuentas anuales” por “estados financieros completos” según corresponda.

¹⁰ Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada

Nombre del auditor o de la Sociedad de auditoría de cuentas

Firma del auditor de cuentas responsable de este informe

Fecha

Modelo 3: Estados financieros intermedios completos preparados de acuerdo con un marco normativo de información financiera aplicable a la entidad¹¹ cuando lo emite un auditor distinto al auditor de cuentas anuales de la entidad

Informe de revisión limitada de estados financieros intermedios

A los Accionistas de ABC, S.A. por encargo de ¹²

Introducción

Hemos realizado una revisión limitada del balance adjunto de ABC, S.A. al 31 de marzo de 20XX¹³, y la correspondiente cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y notas explicativas relativos al período intermedio de tres¹⁴ meses terminado en dicha fecha. Los administradores son responsables de la preparación y presentación de estos estados financieros intermedios de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad (que se identifica en la Nota X de las notas explicativas adjuntas) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Nuestra responsabilidad es emitir un informe sobre dichos estados financieros basado en nuestra revisión limitada.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión limitada de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2400. Esta norma requiere planificar y ejecutar la revisión con la finalidad de obtener una seguridad moderada sobre si los estados financieros están libres de errores materiales. Una revisión se limita principalmente a la realización de preguntas al personal de la entidad y la aplicación de procedimientos analíticos sobre los datos financieros por lo que, en consecuencia, proporciona menos seguridad que una auditoría. Debido a que no hemos realizado una auditoría, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que los estados financieros intermedios adjuntos no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A. al 31 de marzo de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el período de tres meses terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de

¹¹ En esta situación se estará ante unos estados financieros intermedios que presentan todos los desgloses que la normativa contable y mercantil exige, y que puede ser distinta, en función de los períodos a los que se refieran los estados financieros intermedios.

¹² Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

¹³ Esta fecha deberá adaptarse, según corresponda.

¹⁴ Este período deberá adaptarse, según corresponda.

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada

información financiera que resulta¹⁵ de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Nombre del auditor o de la Sociedad de auditoría de cuentas

Firma del auditor de cuentas responsable de este informe

Fecha

¹⁵ Si la información financiera intermedia se presenta (por que resulte de aplicación) con un nivel de desglose que no permite alcanzar el objetivo de la imagen fiel la conclusión no se podría emitir en términos de imagen fiel, sino en términos de preparación adecuada.

Modelo 4: Cuentas anuales o Estados financieros completos preparados de acuerdo con un marco normativo de información financiera aplicable a la entidad¹⁶ con conclusión con salvedad por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable

Informe de revisión limitada de cuentas anuales

A los Accionistas de ABC, S.A. por encargo de ¹⁷

Introducción

Hemos realizado la revisión limitada de las cuentas anuales de ABC, S.A. que comprenden el balance al 31 de diciembre de 20XX, 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 anual terminado en dicha fecha. Los administradores son responsables de la preparación y presentación razonable de estas cuentas anuales de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad (que se identifica en la Nota X de la memoria adjunta) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estas cuentas anuales basada en nuestra revisión limitada.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión limitada de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”. Una revisión limitada de cuentas anuales consiste en la realización de preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión limitada tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivo para una conclusión con salvedad

De acuerdo con la información que nos ha proporcionado la dirección, la entidad ABC, S.A. no ha incluido en el inmovilizado y en la deuda a largo plazo ciertas obligaciones de arrendamiento que consideramos debieran reconocerse como activos y pasivos de la Sociedad de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Esta información indica que si estas obligaciones de arrendamiento se reconocieran al 31 de diciembre de 20X1, el inmovilizado se incrementaría en ___ euros, y la deuda a largo plazo en ___ euros, y el resultado neto y el beneficio por acción correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha se incrementarían (disminuirían) en ___ euros, ___ euros, ___ euros, y ___ euros, respectivamente.

¹⁶ En esta situación se estará ante unos estados financieros intermedios o no, que presentan los mismos desgloses que la normativa contable y mercantil exigiría para unas cuentas anuales.

¹⁷ Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

Conclusión con salvedad

Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede entenderse como una auditoría de cuentas, excepto por los efectos de la salvedad descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que las cuentas anuales adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A. al 31 de diciembre de 20XX, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el ejercicio anual 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.

Nombre del auditor o de la Sociedad de auditoría de cuentas

Firma del auditor de cuentas responsable de este informe

Fecha

Modelo 5: Cuentas anuales ó Estados financieros completos preparados de acuerdo con un marco normativo de información financiera aplicable a la entidad con una conclusión con salvedades por una limitación al alcance no impuesta por la dirección

Informe de revisión limitada de cuentas anuales

A los Accionistas de ABC, S.A. por encargo de ¹⁸

Introducción

Hemos realizado una revisión limitada de las cuentas anuales de ABC, S.A. que comprenden el balance al 31 de diciembre de 20XX, 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 anual terminado en dicha fecha. Los administradores son responsables de la preparación y presentación razonable de estas cuentas anuales de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad (que se identifica en la Nota X de la memoria adjunta) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estas cuentas basada en nuestra revisión limitada.

Alcance de la revisión

Excepto por lo indicado en el párrafo siguiente hemos llevado a cabo nuestra revisión limitada de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”. Una revisión limitada de cuentas anuales consiste en la realización de preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión limitada tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

(ejemplo orientativo de párrafo explicativo de una limitación no impuesta por la entidad)

Como resultado de un incendio en una sucursal en (fecha) que destruyó sus registros de cuentas a cobrar, no pudimos completar nuestra revisión limitada de cuentas a cobrar por un total de ____, que se incluyen en las cuentas anuales. La entidad está en proceso de reconstruir estos registros y tiene dudas acerca de si podrá soportar el importe señalado anteriormente y la correspondiente estimación sobre saldos incobrables. Si hubiera sido posible completar nuestra revisión limitada de cuentas a cobrar, podrían haber llegado a nuestro conocimiento asuntos que indicaran que pudieran ser necesarios ajustes a las cuentas anuales.

Conclusión con salvedad⁹

¹⁸ Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada

Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, excepto por los ajustes a las cuentas anuales que pudieran derivarse de la situación descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que las cuentas anuales adjuntas no expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A. al 31 de diciembre de 20XX, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el ejercicio anual 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.

Nombre del auditor o de la Sociedad de auditoría de cuentas

Firma del auditor de cuentas responsable de este informe

Fecha

¹⁹ En caso de opinión denegada el párrafo de conclusión a incluir será: Como resultado de nuestra revisión limitada, debido al efecto muy significativo de la limitación al alcance descrita en el párrafo anterior bajo el título Motivo para la conclusión denegada, no podemos expresar una conclusión sobre las cuentas anuales del ejercicio 20XX adjuntas.

Modelo 6: Cuentas anuales ó Estados financieros completos preparados de acuerdo con un marco normativo de información financiera aplicable a la entidad con una conclusión adversa por incumplimiento del marco normativo contable aplicable

Informe de revisión limitada de cuentas anuales

A los Accionistas de ABC, S.A. por encargo de ²⁰

Introducción

Hemos realizado una revisión limitada de las cuentas anuales de ABC, S.A. que comprenden el balance al 31 de diciembre de 20XX, 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 anual terminado en dicha fecha. Los administradores son responsables de la preparación y presentación razonable de estas cuentas anuales de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad (que se identifica en la Nota X de la memoria adjunta) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estas cuentas basada en nuestra revisión limitada.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión limitada de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”. Una revisión limitada de cuentas anuales consiste en la realización de preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión limitada tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión adversa

(ejemplo orientativo de párrafo explicativo de conclusión adversa)

Al inicio de este ejercicio, la dirección de la entidad dejó de integrar los estados financieros de sus Uniones Temporales de Empresas (UTES), ya que considera que la integración no es apropiada al ser dichas uniones autónomas en su gestión. Esta política contable no está de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco de referencia de la información financiera cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). De haberse integrado los estados financieros de las UTES en las que la Sociedad participa, prácticamente todos los saldos de las cuentas anuales habrían sido sustancialmente diferentes.

²⁰ Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

Conclusión adversa

Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede entenderse como una auditoría de cuentas, debido al efecto muy significativo de lo descrito en el párrafo anterior bajo el título Motivo para una conclusión adversa las cuentas anuales adjuntas no expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de ABC, S.A. al 31 de diciembre de 20XX, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el ejercicio anual 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.

Nombre del auditor o de la Sociedad de auditoría de cuentas

Firma del auditor de cuentas responsable de este informe

Fecha