



# Principales impactos del COVID-19 en las NIA-ES

## Impacto del COVID-19 en las NIA-ES

A estas alturas ya todos tenemos claro que no existen unas NIA-ES COVID y que, por tanto, por más excepcional que sea la situación debemos seguir auditando con el marco normativo que utilizábamos antes del confinamiento. Pero si el COVID-19 no ha cambiado el marco normativo, sí que ha cambiado la forma en que veníamos trabajando. Bien es cierto que todos vosotros, en menor o mayor medida, ya estabais preparados y trabajabais a distancia, pero con este nuevo escenario es muy posible que completéis alguno de los encargos de auditoría sin prácticamente haber visitado a vuestro cliente. Adicionalmente, con este nuevo escenario algunas de las NIA-ES, como pueden ser la 570R de *Empresa en funcionamiento* o la 560 de *Hechos posteriores*, pasan a tener una mayor relevancia.

Por todo ello, hemos considerado que podía ser de ayuda revisar el conjunto de las NIA-ES identificando aquellos párrafos y aspectos que a nuestro entender pueden verse más impactados por el COVID-19.

Como suponemos que además todos vosotros en estos momentos estáis sobrepasados por la cantidad de información que recibís y que las urgencias diarias como mucho os permiten leer en diagonal, hemos intentado en las tres primeras páginas de este documento resumir de forma visual la evaluación de dichos impactos.

Como todo resumen tiene el problema de que con la simplificación se pierde el análisis de detalle, pero por otra parte puede ayudar a identificar de un vistazo los posibles impactos en vuestros trabajos. Deberéis disculparnos el hecho de que no hayamos sido capaces de identificar NIA-ES con nulo impacto, pero, al menos a la fecha, nos preocupa la capacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada en un escenario donde las reuniones con el cliente son virtuales y sin posibilidad de interactuar con todas las personas del cliente con las que tenéis contacto cuando realizáis todo o una parte del trabajo de forma presencial.

De todas las alertas que se incluyen en este documento queremos resaltar la importancia de mantener el escepticismo y juicio profesionales en un escenario que ha impactado en la actividad del 2020 de todos vuestros clientes, con posible efecto en la situación financiera y patrimonial de muchos de ellos, lo que puede derivar en algunos casos en presiones en la presentación de determinada información financiera.

El presente documento, que tiene carácter meramente informativo y en modo alguno puede considerarse vinculante, expresa el criterio del ICJCE basado en el análisis de la situación provocada por el coronavirus COVID-19 y la normativa actual en vigor, sin perjuicio del superior criterio del ICAC, de cualesquiera otras Administraciones Públicas competentes y de los Juzgados y Tribunales. Este escrito ha sido preparado únicamente para asistirles en relación con este aspecto y no debe suplir o sustituir el conocimiento de la normativa reguladora de contabilidad y/o auditoría de cuentas, así como la reflexión personal del censor y su juicio profesional. El ICJCE declina toda responsabilidad y obligación en que se pueda incurrir, directa o indirectamente, como consecuencia del uso y aplicación de este documento.

Esperamos que este resumen os sea de utilidad y como siempre contáis con el soporte de todos los miembros del departamento técnico y de calidad para ampliar, aclarar o comentar lo que estiméis oportuno.

Para nosotros es un verdadero placer contar con todos vosotros. ¡Seguid cuidándoos mucho!

## Resumen de los impactos del COVID-19 en las NIA-ES

Estimación del impacto:

-  Impacto alto
-  Impacto moderado
-  Poco impacto

| NIA-ES   | Impacto   | Principales párrafos en los que tiene impacto  | Página             |
|--|---|--|--------------------|
| <b>200</b> Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditor |    | Apdos. 15 a 17   | <a href="#">5</a>  |
| <b>210</b> Acuerdo de los términos del encargo de auditoría  |    | Apdo. 6b)<br>Art. 5.2 LAC y 7 RTLAC Emisión del informe y su entrega a la entidad auditada | <a href="#">5</a>  |
| <b>220</b> Control de calidad de la auditoría de estados financieros   |    | Apdos.12, 15 a 17 y 20   | <a href="#">5</a>  |
| <b>230</b> Documentación de auditoría  |   | Apdos. 8.c), 10, 13 y 14   | <a href="#">6</a>  |
| <b>240</b> Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude   |  | Apdos. 3, 11.b) a 13 y 28 a 32   | <a href="#">7</a>  |
| <b>250</b> Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros                                  |  | Apdo. 6.b)   | <a href="#">8</a>  |
| <b>260R</b> Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad   |  | Apdos. 15 y 16   | <a href="#">8</a>  |
| <b>265</b> Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad               |  | Apdo. 8  | <a href="#">9</a>  |
| <b>300</b> Planificación de la auditoría de estados financieros  |  | Apdos 7 a 9 y 10   | <a href="#">9</a>  |
| <b>315</b> Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno          |  | Apdos. 11, 12, 18, 25, 26 y 31   | <a href="#">10</a> |
| <b>320</b> Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría   |  | Apdos. 10 a 13   | <a href="#">12</a> |
| <b>330</b> Respuestas del auditor a los riesgos valorados  |  | Apdos. 5 a 10, 18, 20, 15, 21, 24, 26 y 27   | <a href="#">13</a> |
| <b>402</b> Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios                                      |  | Apdos. 9 a 14 y 15 a 17  | <a href="#">14</a> |

| NIA-ES   | Impacto   | Principales párrafos en los que tiene impacto   | Página             |
|--|---|---|--------------------|
| <b>450</b> Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría   |    | Apdo. 11  | <a href="#">14</a> |
| <b>500</b> Evidencia de auditoría  |    | Apdos. 6 y 11   | <a href="#">15</a> |
| <b>501</b> Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas  |    | - Existencias: Apdos. 4 y 8.<br>- Litigios y reclamaciones: Apdos. 9 y 10                                     | <a href="#">15</a> |
| <b>505</b> Confirmaciones externas   |    | Apdos. 7, 11, 12 y 14   | <a href="#">16</a> |
| <b>510R</b> Encargos iniciales de auditoría – saldos de apertura   |    | Apdo. 6   | <a href="#">16</a> |
| <b>520</b> Procedimientos analíticos   |    | Apdos. 5.a) y b) y 6  | <a href="#">16</a> |
| <b>530</b> Muestreo de auditoría   |    | Apdos. 6 y 7 y 10 a 13  | <a href="#">16</a> |
| <b>540</b> Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar                  |    | Apdos. 10 a 21  | <a href="#">17</a> |
| <b>550</b> Partes vinculadas   |    | Apdos. 2, 5 y 18 a 24   | <a href="#">17</a> |
| <b>560</b> Hechos posteriores al cierre  |   | Toda la norma.<br>Analizar conjuntamente con los requerimientos del marco de información financiera aplicable | <a href="#">18</a> |
| <b>570R</b> Empresa en funcionamiento  |  | Prácticamente en toda la norma.   | <a href="#">21</a> |
| <b>580</b> Manifestaciones escritas  |  | 9, 13, 14, 17 y 19  | <a href="#">24</a> |
| <b>600</b> Consideraciones especiales- auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes) |  | Impacto en los diferentes apdos. de la norma  | <a href="#">25</a> |
| <b>610</b> Utilización del trabajo de los auditores internos   |  | Apdos. 9, 10 y 12   | <a href="#">26</a> |
| <b>620</b> Utilización del trabajo de un experto del auditor   |  | Apdo. 7   | <a href="#">26</a> |
| Relación entre auditores   |  | - Cambio de auditores. Apdos. 7 a 12.<br>- Actuación conjunta de auditores: Apdos. 18, 19 20 y 22             | <a href="#">26</a> |
| <b>700R</b> Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros   |  | Apdos. 11, 13 y 46  | <a href="#">26</a> |
| <b>701</b> Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente              |  | Apdos. 7 a 10   | <a href="#">27</a> |
| <b>705R</b> Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente   |  | Apdo. 6   | <a href="#">27</a> |

| NIA-ES  | Impacto   | Principales párrafos en los que tiene impacto | Página             |
|---|---|---|--------------------|
| <b>706R</b> Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente |  | Apdos. 8 y 10                                 | <a href="#">28</a> |
| <b>710</b> Información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos              |  | Apdos. 11 y 12                                | <a href="#">28</a> |
| <b>720R</b> Responsabilidades del auditor con respecto a otra información   |  | Apdos. 14 a 18                                | <a href="#">28</a> |
| <b>805R</b> Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero  |  | Toda la norma                                 | <a href="#">29</a> |

## Detalle de los impactos del COVID-19 en las NIA-ES

| NIA-ES   | Aspectos a considerar  |
|--|--|
| <b><u>NIA-ES 200</u> Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría</b> |  |
| Escepticismo y juicio profesionales. Apdos. 15 y 16.<br><br>Obtención de evidencia adecuada y suficiente y riesgo de auditoría. Apdo. 17.                      | <p>Es importante que el auditor mantenga el escepticismo y juicio profesionales ante un hecho que ha impactado en la actividad del año 2020 de todos nuestros clientes, pudiendo afectar a la situación financiera y patrimonial de muchos de ellos. Ello requiere evaluar de forma crítica la evidencia de auditoría obtenida, las respuestas a las indagaciones y la información facilitada por la dirección y los responsables de la entidad sobre el impacto del COVID-19 en los estados financieros de la entidad auditada.</p> <p>Adicionalmente para la formación de juicios razonables y fundados en relación al impacto del COVID-19 sobre los estados financieros de la entidad, el auditor se basará en los hechos y circunstancias que conoce y realizará las consultas internas y externas necesarias. Aplicar el juicio profesional requiere que el auditor respalde sus decisiones con evidencia suficiente y adecuada, evidencia que se puede ver afectada por los efectos del COVID 19, sobre la organización interna tanto de la entidad auditada como del auditor. No obstante, cuanto mayor sea el riesgo de incorrección material sobre los estados financieros, la evidencia de auditoría deberá ser mayor y de mejor calidad.</p> |
| <b><u>NIA-ES 210</u> Acuerdo de los términos del encargo de auditoría</b>  |  |
| Responsabilidades de la dirección. Apdo. 6b).  | <p>De los apartados que se incluyen en la carta de encargo de auditoría a considerar, por ser responsabilidades de la dirección:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La preparación de los estados financieros, que deberán reflejar los impactos del COVID-19, de tal manera que muestren la imagen fiel conforme al marco normativo de información financiera aplicable a la entidad.</li> <li>- Disponer de un control interno que permita preparar los estados financieros libres de incorrección material. En las actuales circunstancias, el control interno puede verse afectado por el impacto del COVID-19 en el desempeño habitual en las organizaciones.</li> <li>- Proporcionar al auditor el acceso a la información relevante y a las personas de la entidad que le permitan obtener la evidencia adecuada y suficiente sobre el impacto del COVID-19 en la entidad.</li> </ul>   |
| Art. 5.2 LAC y 7 RTLAC<br>Emisión del informe y su entrega a la entidad auditad  | <p>Habrà de tenerse en cuenta los plazos contractuales que, en su caso, se recojan en la carta de encargo (dentro del plazo mínimo del auditor y considerando los plazos legales de aprobación y publicación de cuentas aplicables a la entidad y las extensiones de dichos plazos contempladas en el art. 40 del RD-L 8/2020) a efectos de determinar si motivo del COVID-19 se viera afectada la fecha de emisión del informe inicialmente prevista, en cuyo caso, el auditor de cuentas detallará en un escrito, que deberá ser remitido a quien realizó el encargo de auditoría, las circunstancias y sus posibles efectos en la emisión del informe de auditoría. Dicho escrito deberá documentarse en los papeles de trabajo (art. 7.1 RTRLAC). En este sentido, recomendamos la <a href="#">respuesta recibida del ICAC el pasado 2 de abril de 2020</a>.</p>   |
| <b><u>NIA-ES 220</u> Control de Calidad de la Auditoría de estados financieros</b>   |  |
| Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría. Apdo. 12.  | <p>Las restricciones a la movilidad pueden dificultar que el auditor sucesor pueda contactar con el predecesor para recabar información sobre el encargo antes de aceptar el trabajo de auditoría o en el caso de que hubiera sido aceptado, basar una parte de su trabajo en las pruebas realizadas en años anteriores por el auditor predecesor, tal como se describe en la NIA-ES 510R. En base a lo establecido en el art. 5.2 de la LAC el auditor debe evaluar,</p>  |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | <p>considerando el plazo mínimo para la realización de su trabajo, los plazos legales de aprobación y publicación de cuentas aplicables a la entidad establecidos en el TRLSC y las extensiones de dichos plazos contempladas en el art. 40 del RD-L 8/2020, si se encuentra ante una situación impuesta por las circunstancias (el COVID-19) y no imputables a él que le generan una imposibilidad absoluta de realizar su trabajo y que, en consecuencia, podría dar lugar a la renuncia a continuar con el contrato de auditoría o a no emitir su informe de auditoría (ver <a href="#">consulta nº. 1 de auditoría del BOICAC 95</a>).</p>   |
| <p>Dirección, supervisión y realización del encargo. Apdo. 15.<br/>Revisión del encargo. Apdos. 16 y 17.<br/>Revisión de control de calidad del encargo. Apdo. 20.</p>  | <p>Las medidas de confinamiento adoptadas para mitigar la expansión del COVID-19 han traído consigo una utilización casi exclusiva por parte de los auditores de los medios telemáticos dispuestos por sus organizaciones y también particulares, lo cual debería permitir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La dirección, supervisión y revisión en los equipos de trabajo, dejando evidencia del cumplimiento de dichas responsabilidades en los papeles de trabajo.</li> <li>- Que el revisor de control de calidad del encargo pueda desempeñar su función y pueda completar su revisión antes de la emisión del informe de auditoría.</li> </ul>  |
| <p><b><a href="#">NIA-ES 230</a> Documentación de auditoría</b></p>   |  |
| <p>Cuestiones significativas, conclusiones y juicios profesionales aplicados. Apdo. 8 c).<br/><br/>Documentación de las discusiones con la dirección, los RGE y otros, sobre cuestiones significativas. Apdo. 10.</p> | <p>La evaluación del impacto del COVID-19 en los estados financieros de la entidad previsiblemente puede ser considerada por los auditores como una cuestión significativa y además puede requerir la aplicación de juicio profesional significativo, por lo deberán quedar documentados de manera suficiente y adecuada para facilitar su comprensión.</p> <p>Se han de documentar las bases por las que el auditor ha considerado que es una cuestión significativa, las pruebas realizadas y la autenticidad de la documentación que hubiera manejado para alcanzar sus conclusiones. En este sentido, también deberá considerar incluir como documentación las actas de reuniones preparadas por el personal de la entidad y un resumen de las cuestiones discutidas con personal de la entidad o terceros de los que reciba asesoramiento.</p>  |
| <p>Cuestiones surgidas después de la fecha del informe de auditoría. Apdo. 13.</p>  | <p>Las actuales circunstancias de incertidumbre generalizada acerca de los impactos a futuro del COVID-19 sobre las entidades auditadas pueden traer consigo, tal como se indica en la NIA-ES 560, que después de la entrega del informe de auditoría, el auditor aplique procedimientos de auditoría nuevos o adicionales o alcance conclusiones nuevas debiendo documentar adecuadamente el proceso que haya llevado a cabo.</p>   |
| <p>Compilación del - archivo final de auditoría. Apdo. 14.</p>  | <p>El auditor ha de reunir toda la documentación del trabajo de auditoría y compilar el archivo de trabajo después de la fecha del informe de auditoría, debiéndose cerrar el archivo de trabajo en el plazo de 60 días desde la fecha del informe de auditoría, tal como establece el art. 29 de la LAC.</p> <p>Conforme a la <a href="#">respuesta recibida del ICAC el pasado 2 de abril de 2020</a> a la consulta formulada por el ICJCE sobre impactos del COVID-19 en el trabajo del auditor, el plazo de 60 días se mantiene y se considera que no debe haber problemas en casos normales para cumplirlo. No obstante, la respuesta indica que <i>“en casos particulares como los planteados, en los que la emisión del informe de auditoría se efectuó en <u>fechas próximas anteriores a la fecha de declaración del estado de alarma</u>, sí que podrían presentarse dificultades para cumplir con tal obligación [...], al coincidir dicho período, al menos en parte, con el de estado de alarma. En estos casos particulares, [...] si se produjera el incumplimiento del plazo los motivos señalados de la declaración del estado de alarma, se tendrán en cuenta dichas</i></p> |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | <i>circunstancias como causa de fuerza mayor a la hora de evaluar tal incumplimiento, sin que éste pudiera considerarse una infracción por este motivo”.</i>   |
| <b><u>NIA-ES 240</u> Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude</b>  |  |
| <p>Incorrección material debida a fraude. Apdo. 3.</p> <p>Factores de riesgo de fraude. Apdo. 11 b).</p> <p>Anexo 1: Ejemplos de factores de riesgo de fraude</p> | <p>Los efectos provocados por el COVID-19 pueden aumentar el riesgo de incorrección material debida a fraude (información financiera fraudulenta y apropiación indebida de activos), que además puede verse agravado si se produce elusión de controles por parte de la dirección. Son factores de riesgos de fraude en el contexto del COVID-19:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La presión que puede sufrir la dirección y los órganos de gobierno de la entidad ante los descensos de la demanda, tensiones de liquidez o incumplimiento de compromisos, entre otros, que amenazan la estabilidad o rentabilidad de la entidad y las expectativas de terceros, lo que puede incrementar el riesgo de fraude sobre la información financiera.</li> <li>- También la presión sobre la dirección o los empleados puede incrementar el riesgo de fraude por apropiación indebida de activos, especialmente ante posibles despidos de trabajadores, impagos o disminución de sus remuneraciones causados por el descenso de la actividad por el COVID-19.</li> </ul> <p>El auditor debe tomar en cuenta además de la presión, la oportunidad para cometer el fraude. En las actuales circunstancias puede incrementarse el riesgo de fraude por la elusión de controles por parte de la dirección, que puede venir favorecida por el fallecimiento o enfermedad de personas clave o por la ausencia, quiebra o insuficiencia de recursos tecnológicos que permitan continuar la actividad, entre otros factores. Asimismo, la reducción de la presencia física en las instalaciones de la entidad puede favorecer la apropiación indebida de los activos.</p> <p>Otro factor que incrementa el riesgo de fraude son las actitudes y racionalización. Estamos viviendo una situación excepcional que no favorece la comunicación, reuniones físicas o cualesquiera otros medios de control de la dirección que pudieran tener implementadas las organizaciones, lo que puede propiciar actitudes poco éticas en el seno de la organización. Asimismo, el aumento de las preocupaciones por dicha situación extraordinaria puede conllevar una disminución de la eficacia de los controles internos sobre la apropiación indebida de los activos.</p> |
| <p>Escepticismo profesional. Apdos. 12-13.</p>  | <p>Tal como ya hemos indicado, el auditor debe mantener el escepticismo profesional durante toda la auditoría, prestando especial atención a posibles cambios en la actitud de la dirección y de los órganos de gobierno de la entidad y también a la documentación que se le entregue (en su mayoría electrónica), a los registros de transacciones y a las manifestaciones de la dirección en el contexto del COVID-19.</p>  |
| <p>Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude. Apdos. 28-32.</p> <p>Anexo 2: Ejemplos de respuestas al riesgo de fraude</p>      | <p>Como parte de las respuestas al riesgo de incorrección material debida a fraude, a diseñar por el auditor, cabe prestar especial atención a aquellas que permitan responder al riesgo relacionado con la elusión de controles por parte de la dirección. En este sentido:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El auditor indagará, entre las personas que participan en el proceso de elaboración de la información financiera, si se han producido cambios en dicho proceso como consecuencia del COVID-19 y seleccionará asientos y ajustes que se hubieran producido durante el proceso de cierre, así</li> </ul>   |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | <p>como, aquellos que se consideren inusuales o no estándar por ser registrados motivo del COVID-19.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Revisará las estimaciones contables de la dirección (especialmente las nuevas estimaciones o reestimaciones que el COVID-19 haya requerido), prestando especial atención, tal como se indica más adelante en la NIA-ES 540, a los sesgos que pudieran representar un riesgo de incorrección material debida a fraude.</li> <li>- Revisará el fundamento empresarial de posibles transacciones significativas ajenas al curso de los negocios o inusuales que se registren o se desglosen por efecto del COVID-19 (desinversiones, renegociaciones de deuda, ERTes, etc.).</li> </ul>   |
| <b><u>NIA-ES 250</u> Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros</b>   |  |
| Responsabilidades del auditor en relación con el cumplimiento de otras disposiciones legales y reglamentarias que puedan tener efecto material en los estados financieros. Apdo. 6b). | Al evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que puedan tener efecto material en los estados financieros habrá de tenerse en cuenta las medidas extraordinarias adoptadas por las autoridades nacionales e internacionales para hacer frente al impacto de COVID-19. En algunos casos dichas medidas extraordinarias flexibilizan ciertos requerimientos (como los plazos de formulación y aprobación de cuentas por las entidades) y en otros casos impone nuevos requerimientos.   |
| <b><u>NIA-ES 260R</u> Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad<sup>1</sup></b>  |  |
| Alcance y momento de realización de la auditoría planificados. Apdo. 15.  | <p>Tanto si el trabajo se planifica con posterioridad al momento en que, de forma generalizada, los países adoptaron medidas extraordinarias para la contención de la pandemia ocasionada por el COVID-19, como si ya se hubiera planificado con anterioridad, el auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad (RGE), entre otras cuestiones, el impacto del COVID-19 sobre los riesgos significativos y las áreas de mayor riesgo de incorrección material, tanto las ya identificadas en la planificación inicial como las que surjan motivo del COVID-19 (deberá prestarse especial atención a los aspectos detallados en las NIA-ES 540, 560 y 570R).</p> <p>Asimismo, puede considerarse adecuado discutir con los RGE los riesgos de negocio afectados por el COVID-19, las estrategias adoptadas por la entidad a este respecto, los posibles cambios en las responsabilidades de los miembros del órgano de gobierno, y aquellas cuestiones que, a juicio de dichos responsables, requieran una atención especial o las cuestiones que hayan comunicado a órganos supervisores como consecuencia del COVID-19.</p> |
| Hallazgos significativos de la auditoría. Apdo. 16.   | Parece razonable considerar que el COVID-19 ha sido y es un hecho inesperado en cuanto a los diferentes impactos causados tanto a nivel nacional como internacional, por lo que es aconsejable la comunicación de sus efectos sobre la planificación, realización y extensión de los procedimientos de auditoría a los RGE por parte del auditor. Otras cuestiones que el auditor debe considerar en sus comunicaciones con los RGE son:   |

<sup>1</sup> En el caso de auditoría de cuentas de entidades consideradas de interés público de acuerdo con el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo, se deberán considerar adicionalmente las obligaciones de comunicación contenidas en el artículo 36 de la LAC y en el artículo 11 del Reglamento UE nº 537/2014, así como, en su caso, en el artículo 529 quaterdecies del TRLSC.

| NIA-ES   | Aspectos a considerar  |
|--|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Como el COVID-19 ha impactado a los aspectos cualitativos significativos de las prácticas contables de la entidad, incluidas las políticas contables, las estimaciones contables y la información revelada en los estados financieros (de nuevo deberá prestarse especial atención a los aspectos detallados en las NIA-ES 540, 560 y 570R).</li> <li>- Las dificultades que pudiera haber encontrado para llevar a cabo su auditoría (obtención de información, acceso a determinadas personas, ejecución de determinados procedimientos de auditoría, entre otras).</li> <li>- La estructura y el contenido del informe de auditoría afectado por consideraciones adicionales derivadas del COVID-19, según se explican en los apartados relativos a la serie 700.</li> </ul>   |
| <b><u>NIA-ES 265</u> Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección de la entidad</b> |  |
| Deficiencias significativas de control interno identificadas por el auditor. Apdo. 8.  | <p>Entre las cuestiones a considerar por el auditor a la hora de determinar si una deficiencia en el control interno es significativa en las circunstancias originadas por el COVID-19, están:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La subjetividad y complejidad de las estimaciones.</li> <li>- Los controles en el proceso de información financiera que pudieran no funcionar adecuadamente ante las restricciones de acceso a las instalaciones, limitaciones tecnológicas o dificultad en el control por fallecimiento o enfermedad, entre otros.</li> <li>- Los indicios de que los RGE no están evaluando eficazmente los riesgos que afectan a la entidad con consecuencia del COVID-19.</li> <li>- Incorrecciones detectadas por los procedimientos del auditor sobre el impacto del COVID-19 en la entidad que el control interno de la entidad no evitó, o bien no detectó ni, por tanto, corrigió.</li> </ul>   |
| <b><u>NIA-ES 300</u> Planificación de la auditoría de estados financieros</b>  |  |
| Estrategia global de auditoría y Plan de auditoría. Apdos. 7 a 9.  | <p>En caso de auditorías cuya planificación no se hubiera realizado todavía, al establecer la estrategia global de auditoría y desarrollar el correspondiente plan de auditoría deben considerarse los impactos o posibles impactos del COVID-19 y de las medidas económicas y sociales aprobadas para paliarlos, tanto en los estados financieros como en la actividad de la sociedad. Impactos que pueden afectar a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Los procedimientos de valoración del riesgo: para obtener conocimiento de todos los aspectos significativos relacionados con el COVID-19 que afecten a la entidad y a su entorno, incluido su control interno.</li> <li>- Los procedimientos de auditoría posteriores: para responder a los riesgos de incorrección material identificados y valorados a la luz de las nuevas circunstancias generadas por dicha situación.</li> </ul>   |
| Actualización estrategia global de auditoría y plan de auditoría. Apdo. 10.  | <p>En caso de auditorías ya en curso, el auditor deberá evaluar si es necesario actualizar y modificar la estrategia global y el plan de auditoría, en línea con lo señalado en el apartado anterior.</p> <p>Las circunstancias derivadas de la situación actual pueden suponer no sólo la modificación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría planificados inicialmente (como por ejemplo tener que evaluar si es posible sustituir una estrategia de auditoría basada en controles por otra basada en procedimientos sustantivos ante la imposibilidad de validar la eficacia operativa de estos), sino también la incorporación de nuevos procedimientos. En este sentido, es importante considerar las restricciones y limitaciones a la movilidad que pueden imposibilitar la realización de determinados procedimientos (p.e. que requieran de presencia física o de documentación que no se encuentre disponible).</p> |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar   |
|--|---|
|  | <p>Sin ánimo de ser exhaustivo detallamos a continuación otros posibles aspectos a considerar a la hora de actualizar la estrategia global y modificar el plan de auditoría:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Calendario de la entidad para la presentación de información.</li> <li>- Miembros del equipo de trabajo a asignar en las áreas de auditoría más afectadas por el COVID-19, considerando la experiencia necesaria, así como una estimación de las horas necesarias.</li> <li>- Necesidad de recurrir a expertos externos.</li> <li>- Momento de realización de las reuniones del equipo del encargo.</li> <li>- Revisiones del trabajo y, en su caso, revisión de control de calidad del encargo.</li> <li>- Fechas previstas para la emisión del informe de auditoría y de otras comunicaciones, tanto a la entidad auditada como a terceros.</li> <li>- Organización de reuniones con la dirección y con los RGE para comentar las principales modificaciones que se prevén en la estrategia y el plan de auditoría.</li> </ul> <p>En la documentación de auditoría deben indicarse los cambios realizados en la estrategia global o en el plan de auditoría, explicando las razones que lo sustentan.</p> |
| <p><b><u>NIA-ES 315</u> Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno</b></p> |   |
| <p>Conocimiento de la entidad y su entorno. Apdo.11.</p>   | <p>l aplicar los procedimientos de valoración del riesgo con el fin de disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, el auditor deberá obtener conocimiento de todos los aspectos significativos relacionados con el COVID-19 que afecten a la entidad y a su entorno, como pueden ser, por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Medidas administrativas, económicas y sociales adoptadas por las autoridades, incluyendo las medidas fiscales y los programas de ayuda pública.</li> <li>- Otras políticas gubernamentales que afecten al desarrollo de la actividad de la entidad: políticas monetarias, políticas arancelarias o de restricción al comercio, etc.</li> <li>- Evolución de los mercados en los que la entidad desarrolla su actividad.</li> <li>- Operatividad de la entidad: disponibilidad de recursos, accesibilidad y movilidad, continuidad de las actividades, etc.</li> <li>- Aspectos laborales de la entidad: acuerdos con trabajadores.</li> <li>- Rupturas de la cadena de suministros.</li> <li>- Impactos en la continuidad de clientes.</li> <li>- Disponibilidad de fuentes de financiación.</li> <li>- Etc.</li> </ul>                     |
| <p>Conocimiento del control interno. Apdos. 12 y 18.</p>   | <p>A la vista de las nuevas circunstancias en que se encuentra la entidad, pueden producirse alteraciones en su sistema de control interno, que pueden afectar tanto a controles anteriormente existentes (algunos de los cuales pueden no seguir siendo de aplicación), como a la aparición de nuevos controles que puedan sustituir a los anteriores. El auditor debe obtener conocimiento de estas modificaciones en la medida que los controles sean relevantes para la auditoría.</p> <p>Algunas de estas modificaciones pueden estar relacionadas con hechos como las restricciones a la movilidad o la realización de trabajo en remoto (teletrabajo, reuniones virtuales telefónicas o por videoconferencia, adopción de acuerdos por medios telemáticos, etc.).</p>  |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | <p>Para las auditorías de los ejercicios cerrados al 31 de diciembre de 2019, estos cambios pueden ser especialmente significativos en el proceso de cierre de los estados financieros, incluyendo las estimaciones contables y la información a revelar significativas.</p>   |
| <p>Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material. Apdos. 25 y 26.</p> | <p>La identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, se ven afectadas por los efectos y posibles efectos del COVID-19 en la entidad.</p> <p>En relación a los estados financieros en su conjunto, podrían identificarse riesgos relacionados con la elusión de controles por parte de la Dirección, deficiencias en el control interno de la entidad, señaladas en los apartados relativos a las NIA-ES 240 y 265, la falta de personal cualificado en áreas contables o relacionadas con la información financiera, o la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, tal como se explica en el apartado de la NIA-ES 570R.</p> <p>En relación a las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar, las que en mayor medida pueden verse afectadas por los efectos de la situación actual posiblemente serán las de valoración, clasificación y comprensibilidad e integridad. Sin ánimo de ser exhaustivos, las áreas que más pueden verse afectadas estarán relacionados con aspectos como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Información sobre la naturaleza y el nivel de riesgo procedente de instrumentos financieros (riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado).</li> <li>- Estimaciones de deterioro de activos.</li> <li>- Impacto derivado de la ruptura o posible ruptura de convenants u otras condiciones en préstamos y otros acuerdos de financiación que hagan o puedan hacer la deuda exigible.</li> <li>- Impacto de la ruptura o riesgo de ruptura de la cadena de suministro.</li> <li>- Impacto de la suspensión o terminación de contratos y evaluación y su posible consideración como un contrato oneroso.</li> <li>- Recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos.</li> <li>- Información requerida en memoria.</li> <li>- Cuando afecte a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, descripción del factor o factores que generan duda respecto a la aplicación de dicho principio, potencial impacto sobre la situación de la entidad y factores mitigantes relacionados.</li> </ul> <p>-</p> |
| <p>Revisión de la valoración del riesgo. Apdo. 31.</p>                                      | <p>La situación generada por el COVID-19 y sus consecuencias en la entidad auditada pueden requerir del auditor una revisión de la valoración del riesgo inicialmente realizada y la modificación, en caso necesario, de los procedimientos posteriores de auditoría planificados.</p> <p>Esta revisión de la valoración del riesgo puede suponer:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificación de nuevos riesgos de incorrección material generados como consecuencia del COVID-19.</li> <li>- Modificación de la valoración realizada de los riesgos de incorrección material identificados previamente, a la luz de las circunstancias actuales, lo que también incluye su reconsideración como riesgos significativos, por requerir ahora una consideración especial.</li> </ul> <p>Por ejemplo, un riesgo de empresa en funcionamiento valorado anteriormente como bajo o moderado, como consecuencia de los efectos</p>   |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | <p>del COVID-19 podría reevaluarse como alto (ver en este sentido el apartado de la NIA-ES 570R).</p> <p>En estas circunstancias, determinados factores pueden determinar que los riesgos de incorrección material sean mayores, como son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Mayor intervención de la dirección para especificar el tratamiento contable.</li> <li>- Mayor intervención manual para recoger y procesar datos.</li> <li>- Cálculos o principios contables complejos.</li> <li>- Naturaleza extraordinaria de las transacciones, que pudieran dificultar a la entidad la implementación de controles sobre sus riesgos.</li> <li>- Cuestiones de juicio significativas sobre estimaciones contables sujetas a diferentes interpretaciones.</li> <li>- Juicios subjetivos o complejos o que requieren hipótesis sobre los efectos de hechos futuros; por ejemplo, el juicio sobre el valor razonable.</li> </ul>   |
| <b><u>NIA-ES 320</u> Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría</b>  |  |
| <p>Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Apdo. 10.</p> <p>Importancia relativa para la ejecución del trabajo. Apdo. 11.</p> | <p>En la determinación de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, el auditor debe tener en cuenta el impacto que el COVID-19 puede tener, entre otros factores, en los elementos de los estados financieros en los que tiende a centrarse la atención de los usuarios de los mismos, el entorno sectorial y económico en el que la entidad opera o en su estructura de propiedad o la forma en la que se financia. En la situación actual, el auditor deberá evaluar si, en función de las circunstancias específicas de la entidad, deben establecerse niveles específicos de importancia relativa para aquellos tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar que en caso de contener incorrecciones por importes inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, cabría razonablemente prever, que influirían en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros. Algunas áreas a considerar en las que se debe evaluar la necesidad de un nivel específico de importancia relativa podrían ser: desgloses a incluir en la memoria de las cuentas anuales en relación con la situación generada por el COVID-19, estimaciones contables, proyecciones futuras, cumplimientos contractuales, provisiones y contingencias, etc.</p> <p>En el caso de que el auditor determine niveles específicos de importancia relativa a aplicar a tipos concretos de sus transacciones, saldos contables o información a revelar, también deberá fijar un nivel específico de importancia relativa para la ejecución del trabajo en relación con estos.</p> <p>Asimismo, en relación a la importancia relativa para la ejecución del trabajo, debe tenerse en cuenta que los impactos del COVID-19 en la entidad pueden incrementar la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto o, en su caso, para tipos concretos de transacciones, saldos contables o información a revelar, y por tanto afectar a su cálculo. Para ello, debe tenerse en cuenta como el COVID-19 ha podido afectar, entre otros, a factores tales como el entorno de control de la entidad, la rotación de la alta dirección o personal clave o el número elevado de asuntos contables que requieran juicio profesional y estimaciones.</p> |
| <p>Revisión de la importancia relativa. Apdos. 12 y 13.</p>   | <p>Para las auditorías iniciadas en las que ya se ha fijado un nivel de importancia relativa, tanto para los estados financieros en su conjunto como para la ejecución del trabajo, el auditor debe evaluar la necesidad de revisar dichos niveles de importancia relativa en base a los efectos que el COVID-19 puede</p>   |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | <p>tener sobre los estados financieros de la entidad auditada, en línea con lo indicado en el apartado anterior.</p> <p>Cualquier revisión de los niveles de importancia relativa debe incluirse en la documentación de auditoría, indicando los factores tenidos en cuenta para su determinación.</p>   |
| <b><u>NIA-ES 330</u> Respuestas del auditor a los riesgos valorados</b> |  |
| <p>Respuestas globales.<br/>Apdo. 5.</p>                                | <p>Las respuestas globales a los riesgos de incorrección material en los estados financieros derivados del COVID-19 pueden consistir en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Insistir en la necesidad de mantener el escepticismo profesional en la actuación del equipo de trabajo</li> <li>- Equipo de trabajo con mayor experiencia o con cualificaciones específicas o recurrir a expertos.</li> <li>- Mayor supervisión del equipo de trabajo por parte del socio o gerente.</li> <li>- Modificar la naturaleza, momento o la extensión de los procedimientos de auditoría, por ejemplo aplicando en mayor medida procedimientos sustantivos.</li> </ul>   |
| <p>Procedimientos de auditoría posteriores.<br/>Apdos .6 y 7.</p>       | <p>En las auditorías iniciadas con anterioridad al COVID-19, y en base a la revisión de la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, derivada de dicha situación, se debe considerar si los procedimientos de auditoría posteriores son adecuados para responder a dichos riesgos, para lo cual se debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluar si los procedimientos de auditoría posteriores diseñados y aplicados anteriormente siguen siendo válidos en cuanto a su naturaleza, momento de realización o extensión. En este sentido, es importante tomar en consideración las medidas de confinamiento impuestas por las autoridades, que pueden imposibilitar la realización de determinados procedimientos que requieran de presencia física o de documentación que no se encuentre disponible.</li> <li>- Diseñar y aplicar nuevos procedimientos de auditoría posteriores, teniendo en cuenta las circunstancias y limitaciones derivadas de la situación actual.</li> </ul> <p>Los aspectos mencionados anteriormente adquieren especial relevancia cuando los procedimientos de auditoría posteriores incluyan pruebas de controles dado a que su ejecución a veces puede requerir por la naturaleza de la prueba (inspección, observación, indagación) la actuación del auditor en las oficinas de la entidad o la interlocución con distintos miembros, situación de especial dificultad dadas las restricciones de movilidad provocadas por el COVID-19.</p> |
| <p>Pruebas de controles.<br/>Apdos. 8 a 10.</p>                         | <p>En caso de que el auditor haya realizado pruebas de controles para comprobar la eficacia operativa de los controles relevantes, deberá evaluar la conveniencia de volver a comprobar dicha eficacia operativa, bien repitiendo las mismas pruebas de controles o diseñando y realizando nuevas pruebas, a la luz de las nuevas circunstancias de la entidad como consecuencia del COVID-19 (restricciones de movilidad y acceso, trabajo en remoto, etc.).</p>  |
| <p>Procedimientos sustantivos. Apdo. 18.</p>                            | <p>Se deben diseñar y aplicar procedimientos sustantivos para cada transacción, saldo contable e información a revelar que resulte material, pudiendo provocar el COVID-19 que algunos que no lo eran, pasen a serlo (en el caso de ejercicios finalizados el 31/12/2019 adquiere especial relevancia la información a revelar que pueda ser requerida con motivo del COVID-19).</p>   |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar   |
|--|---|
| Procedimientos sustantivos relacionados con el proceso de cierre de los estados financieros. Apdo. 20.   | <p>Los procedimientos de auditoría relacionados con el proceso de cierre de los estados financieros del ejercicio actual deben hacer especial énfasis en la realización de procedimientos sustantivos como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La comprobación de la concordancia de los estados financieros con los registros contables.</li> <li>- El examen de los asientos del libro diario y de otros ajustes y desgloses materiales realizados durante el proceso de preparación de los estados financieros.</li> </ul>   |
| Procedimientos para riesgos significativos. Apdos. 15 y 21.  | <p>Si algún riesgo de incorrección material ha pasado a considerarse significativo como resultado de los efectos del COVID-19, se deberá:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aplicar procedimientos sustantivos que respondan de forma específica a dicho riesgo.</li> <li>- Realizar pruebas de controles en el periodo actual, con las consideraciones anteriormente realizadas, si se tenía previsto confiar en los controles sobre dicho riesgo.</li> </ul>   |
| Adecuación de la presentación y de la información revelada. Apdo. 24.  | <p>En las circunstancias actuales, adquiere mayor relevancia la evaluación por el auditor de la presentación global de los estados financieros, incluyendo la comprobación de la incorporación de toda la información requerida en relación con la situación del COVID-19 y sus efectos en la entidad auditada.</p>   |
| Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría. Apdos. 26 y 27.  | <p>Las dificultades para obtener evidencia, como consecuencia del COVID-19, pueden afectar a la conclusión del auditor respecto a si ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder emitir una opinión. Estas dificultades no son excusa para la obtención de dicha evidencia (ver las consideraciones realizadas en el presente documento en relación con la serie 500), por lo que, si el auditor no puede obtenerla, expresará una opinión con salvedades o denegará la opinión sobre los estados financieros, de conformidad con la NIA-ES 705R.</p>   |
| <b><u>NIA-ES 402</u> Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios</b>  |   |
| <p>Obtención de conocimiento de los servicios prestados por una organización de servicios, incluido el control interno. Apdos. 9 a 14.</p> <p>Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material. Apdos. 15 a 17.</p> | <p>El impacto que haya tenido el COVID-19 en una organización de servicios utilizada por la entidad auditada, puede afectar tanto a la obtención de conocimiento suficiente sobre la naturaleza y significatividad de los servicios prestados por la organización de servicios y sobre su efecto en los controles internos de la entidad usuaria relevantes para la auditoría, para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, como al diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos.</p> <p>En especial se debe prestar especial atención a la capacidad de la organización de servicios para seguir prestando adecuadamente sus servicios (disponibilidad de medios humanos e informáticos), así como los posibles retrasos que se pueden producir en la elaboración de la información financiera</p> |
| <b><u>NIA-ES 450</u> Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría</b>   |   |
| Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas en función de su naturaleza. Apdo. 11  | <p>Algunas incorrecciones relacionadas con los impactos del COVID-19 en los estados financieros podrían ser evaluadas como materiales, incluso si son inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, debido al grado en el que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Afectan al cumplimiento de los requerimientos normativos.</li> <li>- Afectan al cumplimiento de compromisos de deuda u otras obligaciones contractuales.</li> <li>- Suponen una omisión de información que no requiere específicamente el marco de información financiera pero que, a juicio del auditor, es importante para que los usuarios conozcan la situación financiera, el resultado o los flujos de efectivo de la entidad.</li> </ul>   |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar   |
|--|---|
|  | <p>- Afectan a otra información que se incluye en documentos que contienen los estados financieros auditados (por ejemplo, en el “Informe de Gestión” (IG) o en el “Estado de Información No Financiera” (EINF)) de los que se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros.</p>   |
| <b><u>NIA-ES 500</u> Evidencia de auditoría</b>  |   |
| <p>Evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Apdo. 6.</p>  | <p>El mayor uso de la tecnología en relación con el intercambio de datos y la organización de reuniones virtuales para obtener evidencia suficiente y adecuada, requerirá tomar acciones que garanticen que se están aplicando las medidas de seguridad adecuadas en el uso de medios tecnológicos. En este sentido, aunque seguro que cada despacho tiene establecidos sus propios mecanismos y que existen multitud de estudios al respecto, son interesantes las reflexiones que ha realizado la <a href="#">Association of Accounting Technicians</a> de UK.</p> <p>La obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada en las situaciones actuales, junto con el hecho que se pueda haber requerido reevaluar el riesgo de incorrección material y por tanto los procedimientos para darle respuesta tal como se señala en las NIA-ES 315 y 330, puede, en algunos casos, requerir de más tiempo para completar las auditorías.</p> |
| <p>Incongruencia en la evidencia de auditoría o reservas sobre su fiabilidad. Apdo. 11.</p>  | <p>La situación generada por el COVID-19 requerirá mantener el escepticismo para detectar posibles incongruencias en la evidencia obtenida, pudiéndose incrementar las reservas sobre su fiabilidad.</p>  |
| <b><u>NIA-ES 501</u> Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas</b>  |   |
| <p>Existencias Apdo. 4 Evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a su realidad y a su estado.</p>  | <p>Si bien, a priori, no se estima impacto en los trabajos correspondientes a cierres a 31/12/2019, si puede tenerlo cuando el cierre se produce dentro del periodo de estado de alarma. Los apdos. 6 y 7 de la norma contemplan métodos alternativos de verificación en caso de que por circunstancias imprevistas no pueda presenciarse el recuento físico al cierre del ejercicio. Ver en este sentido también las aclaraciones realizadas en los apdos. A12 y A13.</p> <p>Aunque seguramente requiere un nivel tecnológico avanzado, es interesante la <a href="#">guía publicada por el ICAS</a> para asistir a los inventarios durante el COVID-19.</p>   |
| <p>Existencias Apdo. 8 Existencias materiales para los estados financieros custodiadas y controladas por un tercero.</p>   | <p>COVID-19 no cambia el enfoque. El mismo apdo. 8 contempla la posibilidad de utilizar procedimientos alternativos a la verificación física para obtener evidencia suficiente y adecuada de existencias custodiadas y controladas por terceros que sean materiales. Ver adicionalmente las consideraciones realizadas en apdo. A16.</p>  |
| <p>Litigios y reclamaciones. Apdos. 9 y 10 sobre procedimientos generales y sobre la carta de indagación preparada por la dirección y enviada por el auditor en caso de existir litigios o reclamaciones</p> | <p>No se prevén limitaciones en los procedimientos detallados en los apdos. 9 y 10 más allá de que se pueda considerar necesario extremar las cautelas en cuanto a la identidad de las personas con las que se contacte, en caso de que esa comunicación se realice por escrito o por conferencia telefónica, y sobre la autenticidad de la documentación obtenida por correo electrónico.</p> <p>Adicionalmente deberá contemplarse la posibilidad de que resultado del COVID-19 exista un mayor riesgo de litigios o reclamaciones materiales, por ejemplo, por desacuerdos en un ERTE, etc.</p> <p>En cuanto a las cartas de confirmación de los asesores legales, recordar la importancia de recibirlas a la fecha del informe o a una fecha anterior pero</p>  |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
| materiales, respectivamente.  | cercana a este ya que, en unos momentos en que los acontecimientos evolucionan día a día, puede ser necesario modificar la evaluación que se realice de determinadas cuestiones.   |
| <b>NIA-ES 505 Confirmaciones externas</b>                                     |  |
| Procedimientos de confirmación externa. Apdo. 7.                              | <p>La propia NIA-ES 505 ya contempla la posibilidad de recibir confirmaciones externas por vía electrónica. A considerar en especial las cautelas que se detallan en el apdo. A12.</p> <p>Recordar, tal como señala la propia norma, que es un medio válido no sólo para saldos contables, sino también para confirmar otra información, como las condiciones de acuerdos, contratos o transacciones con terceros o la ausencia de “acuerdos paralelos”.</p>   |
| Resultados de los procedimientos de confirmación externa. Apdos. 11, 12 y 14. | Es importante en la situación actual mantener el escepticismo profesional para evaluar la fiabilidad de la respuesta a una solicitud de confirmación o si las respuestas no recibidas o recibidas en disconformidad requieren que se revise la valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones y, en consecuencia, se modifiquen los procedimientos de auditoría planificados.  |
| <b>NIA-ES 510R Encargos iniciales de auditoría – saldos de apertura</b>       |  |
| Procedimientos de auditoría - Saldos de apertura. Apdo. 6.                    | <p>Si bien entendemos que en auditorías de cierres 31/12/2019, la posible revisión de papeles del auditor predecesor se habrá realizado con anterioridad a la declaración del estado de alarma, en escenarios de cierres posteriores podría no haberse realizado con anterioridad a dicha fecha. En cualquier caso, la NIA-ES 510R no limita los procedimientos sobre los saldos de apertura a la revisión de los papeles de trabajo del auditor predecesor, si los estados financieros del ejercicio anterior hubieran sido auditados (apdo. 6.c)i)), sino que contempla también la opción de obtener evidencia suficiente y adecuada mediante “la evaluación relativa a si los procedimientos de auditoría aplicados en el periodo actual proporcionan evidencia relevante en relación con los saldos de apertura” (apdo. 6.c)ii) o la aplicación de procedimientos específicos para obtener dicha evidencia.</p> <p>Por otra parte, el auditor sucesor podría considerar si es posible y, en su caso, acordar con el auditor predecesor las opciones de acceso remoto a la información a través de herramientas tecnológicas, teniendo en cuenta los requisitos de confidencialidad exigidos.</p> |
| <b>NIA-ES 520 Procedimientos analíticos</b>                                   |  |
| Procedimientos analíticos sustantivos. Apdos. 5.a) y b).                      | <p>Al determinar la idoneidad de procedimientos analíticos sustantivos específicos para determinadas afirmaciones, deberá considerarse las posibles reevaluaciones realizadas sobre los riesgos valorados de incorrección material, tal como ya se ha comentado en los apartados de las NIA-ES 315 y 330.</p> <p>El hecho de sólo poder trabajar por vía telemática puede dificultar la comprobación de la fiabilidad de los datos a partir de los cuales se define la expectativa, así como de los controles relativos a su preparación.</p>  |
| Procedimientos analíticos que facilitan una conclusión global. Apdo. 6.       | Ver NIA-ES 330 en cuanto a la obtención de evidencia del proceso cierre de los estados financieros y evaluación de la información contenida en memoria.  |
| <b>NIA-ES 530 Muestreo de auditoría</b>                                       |  |
| Diseño, tamaño y selección de la muestra de elementos                         | A considerar las posibles reevaluaciones realizadas sobre los riesgos valorados de incorrección material y de la importancia relativa explicados   |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
| a comprobar. Apdos. 6 y 7.  | en los apartados de las NIA-ES 315 y 330 que puedan afectar al tamaño de la muestra.   |
| Imposibilidad de aplicar procedimientos de auditoría. Apdos. 10 y 11.<br>Naturaleza y causa de las desviaciones e incorrecciones. Apdos. 12 y 13. | Las limitaciones impuestas por el COVID-19 para realizar determinados procedimientos no suponen que dichos procedimientos no sean aplicables a un elemento seleccionado, por lo que no deberá ser sustituido.<br><br>En el mismo sentido, debe prestarse atención a qué se considera una anomalía, dada la necesidad de obtener un alto grado de certidumbre de que dicha incorrección o desviación no es representativa de la población mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales.  |
| <b>NIA-ES 540 Auditoria de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable y de la información relacionada a revelar</b>                 |  |
| Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material Apdos. 10 y 11.   | Será necesario revisar la valoración del riesgo asociado a las estimaciones en el marco de la NIA-ES 315 porque es posible que aumente el riesgo de incorrección material en determinadas estimaciones, en especial el debido a fraude, así como el número de estimaciones que dan lugar a riesgos significativos.<br><br>Además, debe considerarse que la revisión de las estimaciones realizadas por la dirección en periodos anteriores, con entornos más estables, puede no ser tan relevante para valorar los riesgos de incorrección material en las estimaciones del periodo actual.  |
| Respuestas a los riesgos de incorrección material. Apdos. 12 a 14.  | En el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría como respuesta a los riesgos valorados de incorrección material, validar la calidad y fiabilidad de los datos utilizados por la dirección para realizar las estimaciones puede ser más difícil.   |
| Procedimientos posteriores sustantivos para responder a los riesgos significativos. Apdos. 15 a 17.   | Replantear el diseño y alcance de los procedimientos de auditoría en aquellos casos en los que ha sido necesario reevaluar el riesgo de incorrección material.   |
| Evaluación de la razonabilidad de las estimaciones contables y determinación de las incorrecciones. Apdo. 18.                                     | En escenarios de elevada incertidumbre, aumentan las dificultades para determinar si las estimaciones realizadas por la dirección son adecuadas en base al marco de información financiera aplicable.  |
| Revelación de la información relacionada con las estimaciones contables. Apdos. 19 y 20.  | Necesidad de revelar más información en los estados financieros, en especial de las hipótesis consideradas al realizar las estimaciones relevantes.<br><br>Para cierres anuales de 31/12/2019 y cuando las cuentas anuales se formulen en una fecha posterior pero cercana a la fecha de la declaración del estado de alarma es probable que la entidad no pueda cuantificar y valorar alguno o muchos de los efectos del COVID-19, en cuyo caso y tal y como establece la NRV 23ª del PGC, debería realizar una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación. No obstante, la entidad sí debería informar cualitativamente de los principales impactos que se pudieran producir, en su caso. |
| Indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección. Apdo. 21.  | La mayor posibilidad de sesgo por parte de la dirección, intencionado o no, supone que el auditor deberá mantener su escepticismo en la valoración de las estimaciones contables, incluyendo la evaluación de que exista riesgo de fraude.   |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
| <b>NIA-ES 550 Partes vinculadas</b>   |  |
| Naturaleza de las relaciones y transacciones con partes vinculadas y responsabilidad del auditor. Apdos. 2 y 5.                                       | <p>Necesidad de mantener el escepticismo profesional debido al posible incremento del riesgo de incorrección material debido a fraude en las transacciones con partes vinculadas.</p> <p>Especial atención a la naturaleza de las transacciones que se realizan con partes vinculadas y al hecho de tener que evidenciar que las mismas se realizan a precios de mercado, puesto que puede existir un mayor riesgo de trasladar operaciones o resultados hacia determinados mercados o países para mitigar los impactos del COVID-19.</p>  |
| Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas. Apdos. 18 y 19. | Revisión de la valoración del riesgo asociado a las relaciones y transacciones con partes vinculadas en el marco de lo señalado en el apartado de la NIA-ES 315 y especial atención a los factores de riesgo de fraude, tal como se ha señalado en el apartado anterior.   |
| Respuestas a los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas. Apdos. 20 a 24.                   | <p>Replantear el diseño y alcance de los procedimientos de auditoría en aquellos casos en los que ha sido necesario reevaluar el riesgo de incorrección material, según se explica en la NIA-ES 315.</p> <p>En el escenario del COVID-19 el auditor incrementará las cautelas para mitigar el riesgo de manipulación de documentación soporte de las operaciones con partes vinculadas.</p>  |
| <b>NIA-ES 560 Hechos posteriores al cierre</b>  |  |
| Hechos posteriores al cierre. Apdo. 2.  | <p>Los auditores de cuentas deben considerar si los impactos del COVID-19 en las cuentas anuales requieren un ajuste o desglose, además de considerar los efectos en el principio de empresa en funcionamiento, todo ello en base al marco de información financiera aplicable (CCom, PGC, RICACs) y en función de la casuística concreta que afecte a las distintas entidades. No todas las entidades se verán afectadas de la misma manera.</p> <p><b><u>COVID-19 como hecho posterior Tipo II</u></b></p> <p>El criterio general es el de considerar que para cuentas anuales de ejercicios cerrados el 31 de diciembre de 2019 o en fecha anterior, los efectos del COVID-19 se tratan como un hecho posterior del Tipo II, ya que se entiende que se trata de condiciones que no existían a la fecha de cierre de las cuentas anuales.</p> <p>En este caso, se pueden dar dos circunstancias en función de la importancia de los efectos del COVID-19:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- No son de importancia: no supondrán un ajuste en las cuentas anuales ni necesitan ser desglosados en memoria ni en el IG ni en el EINF.</li> <li>- Son de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales: no supondrán un ajuste en las cuentas anuales, pero deberían ser comunicados a sus usuarios, para evitar una interpretación errónea o incompleta de estas. Desglose en memoria de: <ul style="list-style-type: none"> <li>- la naturaleza del hecho,</li> <li>- una estimación de su efecto o, en su caso, indicar la imposibilidad de realizar dicha estimación.</li> </ul> </li> </ul> |

| NIA-ES | Aspectos a considerar   |
|--------|---|
|        | <p>Sin olvidar la información a desglosar en el IG y en el EINF.</p> <p>Cabe una excepción al tratamiento de los hechos posteriores Tipo II, se trata de lo indicado en la NRV nº 23 del PGC sobre hechos posteriores: En todo caso, en la formulación de las cuentas anuales deberá tenerse en cuenta toda información que pueda afectar a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, por tanto, la incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento – ver consideraciones de la NIA-ES 570 R–, requiere desglose en la memoria de las cuentas anuales, con independencia de si existían o no indicios al respecto al cierre del ejercicio. Además, las cuentas anuales no se formularán sobre la base del principio de empresa en funcionamiento si los gestores, aunque sea con posterioridad al cierre del ejercicio, determinan que tienen la intención de liquidar la empresa o cesar en su actividad o que no existe una alternativa más realista que hacerlo.</p> <p><u>Reformulación de cuentas</u><br/> En este mismo sentido, la RICAC de 18/10/2013 establece que cuando estos hechos se conozcan después de la formulación de las cuentas anuales, pero antes de su aprobación, estas se deberán reformular aplicando el marco de empresa en liquidación.</p> <p>Se tiene que considerar también lo establecido en el art. 38 del CCom, en el Marco conceptual del PGC y en la RICAC de 05/03/2019: excepcionalmente, si se conocieran riesgos con origen en el ejercicio o en otro anterior, entre la formulación y antes de la aprobación de las cuentas anuales que afectaran de forma muy significativa a la imagen fiel, las cuentas deberán ser reformuladas.</p> <p><u>Modificación de la PAR sin reformulación de cuentas</u><br/> Es importante señalar que el art. 40.6.bis del RDL 8/2020 (en la redacción dada por el RDL 11/2020) permite sustituir la PAR formulada junto con las cuentas anuales por otra propuesta (ver en este sentido la <a href="#">Circular ES 05/2020, de 8 de abril</a>), en el supuesto de las sociedades mercantiles que, habiendo formulado sus cuentas anuales, convoquen la junta general ordinaria a partir de la entrada en vigor del citado art. 40.6.bis. Dicha sustitución debe ir acompañada de una justificación del órgano de administración con base a la situación creada por el COVID-19 y un escrito del auditor de cuentas, si el auditor ya emitió su informe de auditoría (las pautas de actuación del auditor y el modelo de escrito a emitir en estos casos se incluyen en la mencionada Circular ES 05/2020), en el que este indique que no habría modificado su opinión de auditoría si hubiera conocido en el momento de su firma la nueva propuesta.</p> <p>Tratándose de sociedades cuya junta general ordinaria estuviera convocada, el órgano de administración podrá retirar del orden del día la PAR a efectos de someter una nueva propuesta a la aprobación de una junta general posterior y para dicha nueva PAR también deberán cumplirse los requisitos de justificación y escrito de auditor de cuentas señalados anteriormente.</p> <p><u>Ejercicios sociales finalizados en el 2020</u><br/> Las entidades con ejercicios sociales que finalicen en el 2020 deberán considerar cuidadosamente los hitos que han venido ocurriendo para evaluar si las condiciones del COVID-19 forman parte del cierre o si, dándose después, existían (Tipo I) o no (Tipo II) al cierre y de esta forma poder evaluar cómo se ven afectadas las cuentas anuales.</p> |

| NIA-ES | Aspectos a considerar  |
|--------|--|
|        | <p>Así, entre los hitos ocurridos en 2020, a la fecha de este documento, relacionados con el COVID-19, hemos querido destacar los siguientes que deberán ser considerados en cada caso concreto, dependiendo, entre otros, del tipo de actividad, impacto en la cadena de suministros o de la internacionalización de las operaciones de cada entidad:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 30 de enero: el COVID-19 es declarado por la Organización Mundial de la Salud (OMS) como una emergencia sanitaria global.</li> <li>- 10 de marzo: RDL 6/2020 por el que se adoptan determinadas medidas urgentes en el ámbito económico y para la protección de la salud pública</li> <li>- 11 de marzo: El COVID-19 es declarado pandemia global por la OMS.</li> <li>- 12 de marzo: RDL 7/2020 por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19.</li> <li>- 14 de marzo: El Gobierno de España declara el estado de alarma.</li> <li>- 27 de marzo: RDL 9/2020 por el que se adoptan medidas complementarias, en el ámbito laboral, para paliar los efectos derivados del COVID-19</li> <li>- 27 de marzo: Prórroga del estado de alarma hasta el 11 de abril.</li> <li>- 29 de marzo: RDL 10/2020, sobre permiso retribuido recuperable y actividades esenciales.</li> <li>- 10 de abril: Prórroga del estado de alarma hasta el 26 de abril.</li> <li>- 25 de abril: Prórroga del estado de alarma hasta el 9 de mayo.</li> </ul> <p>Para cierres posteriores a la fecha de declaración del estado de alarma en España (14/03/2020), el criterio general es el de considerar los impactos ocasionados por los hitos relacionados con el COVID-19 y ocurridos después del cierre como un hecho posterior Tipo I.</p> <p>En este caso (Tipo I), supondrán una modificación de las cuentas anuales en función de su naturaleza: un ajuste, información en la memoria o ambos. Sin olvidar la información a desglosar en el IG y en el EINF.</p> <p><u>Efecto de la flexibilización de plazos en los hechos posteriores</u></p> <p>A la hora de evaluar los impactos y los plazos en lo referente a los hechos posteriores al cierre del ejercicio es también de gran importancia considerar el RDL 8/2020, de 17 de marzo, en especial las medidas de flexibilización de los plazos de formulación, verificación contable y aprobación de las cuentas anuales (apartados 3, 4 y 5 del art. 40 y, para sociedades anónimas cotizadas, medidas adicionales en el art. 41.a, artículos modificados por el RDL 11/2020, de 31 de marzo). En la página web del ICJCE se ha habilitado un apartado especial sobre <a href="#">Auditoría y COVID-19</a> en el que se analizan con detalle estos aspectos.</p> <p>Al respecto, llamamos la atención sobre la flexibilización de los plazos indicada, que incrementa el periodo, y por lo tanto los riesgos relacionados, durante el que pueden ocurrir hechos entre la fecha de cierre de las cuentas anuales y su formulación, verificación o incluso su aprobación. Dicha flexibilización de los plazos nos puede llevar a que las cuentas anuales cerradas el 31/12/2019 tengan fechas de aprobación cercanas al cierre de las cuentas del ejercicio siguiente, esto es, 31/12/2020.</p> <p>Habrà de tenerse en cuenta aquellos casos en los que la carta de encargo incluya, como se indica en la NIA-ES 210, el compromiso por parte de los RGE de informar al auditor, una vez emitido el informe y hasta la fecha de publicación de las cuentas anuales (según apdo. 5 d) NIA-ES 560, fecha de publicación en los registros públicos oficiales, en la página web de los</p> |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar  |
|--|--|
|  | organismos supervisores o de la propia entidad, o, en su defecto, la de entrega del informe de auditoría), sobre las decisiones y hechos que puedan afectar a estas y que lleguen a su conocimiento después de su formulación (ver modelo de carta encargo en Guía de Actuación nº. 44 del ICJCE).   |
| <p>Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría. Apdos. 6 y 7.</p> <p>Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros. Apdo. 10.</p> <p>Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros. Apdo. 14.</p> | <p>Asimismo, desde la declaración del estado de alarma el pasado 14 de marzo de 2020 se añaden las dificultades, que pueden darse en ciertas circunstancias, en la disponibilidad de la información para obtener la evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre los impactos del COVID-19 en las cuentas anuales (Apdos. 6, 7, 10, 14 y A6 a A9 NIA-ES 560).</p> <p>El auditor aplicará procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que se han identificado todos los hechos ocurridos entre la fecha de cierre de las cuentas anuales y la del informe de auditoría que requieran un ajuste y/o desglose (Apdos. 6 y 8 NIA-ES 560).</p> <p><u>Cuentas anuales formuladas e informe de auditoría no emitido:</u><br/>Si las cuentas anuales formuladas por los RGE no recogen adecuadamente (Tipo I o Tipo II) los efectos, en este caso del COVID-19, el auditor comunicará a los RGE la necesidad de reformular las cuentas anuales previamente formuladas y en caso de no reformulación, actuará conforme a lo establecido en la NIA-ES 705R.</p> <p><u>Informe de auditoría emitido:</u><br/>Después de la fecha del informe de auditoría, es responsabilidad del auditor el reaccionar adecuadamente ante los hechos que lleguen a su conocimiento y que, de haber sido conocidos por él a dicha fecha, le podrían haber llevado a rectificar su informe. En consecuencia, en la medida que llegue a su conocimiento información ya existente a la fecha de su informe sobre los impactos que el COVID-19 pueda generar en la entidad, los auditores tendrán que evaluar cómo proceder de acuerdo con lo indicado en la normativa de auditoría. (Apdos. 4 (b) y 10 a 17 NIA-ES 560).</p> <p>Así, para los hechos que puedan suponer una rectificación del informe del auditor de haberlos conocido antes de su emisión (*) y que lleguen a su conocimiento con posterioridad a la fecha del informe y con anterioridad o posterioridad a la fecha de publicación de las cuentas anuales, si ya se ha entregado el informe, se pueden dar dos situaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Los RGE reformulan las cuentas anuales y el auditor emite nuevo informe de auditoría (párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones que remita a la nota explicativa de las cuentas anuales que describa la razón por la que se reformulan las cuentas, y al informe anterior proporcionado por el auditor).</li> <li>- Los RGE no reformulan las cuentas anuales ni, en su caso, adoptan las medidas necesarias para garantizar que cualquier persona que haya recibido las cuentas anteriormente publicadas sea informada de la situación, el auditor adoptará las medidas adecuadas para tratar de evitar que se confíe en el informe de auditoría (considerar obtener asesoramiento jurídico).</li> </ul> <p>(*) Ver consideraciones hechas en el apartado de reformulación de cuentas.</p> |
| <b><u>NIA-ES 570R Empresa en funcionamiento</u></b>  |  |
| Aplicabilidad del principio sobre empresa en funcionamiento. Apdo. 2.  | La situación creada por el COVID-19 obliga a extremar la atención en relación a la aplicabilidad del principio de empresa en funcionamiento, teniendo en cuenta que no será aplicable cuando la dirección tenga la intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones, o bien no exista otra alternativa más realista, debiendo el auditor obtener evidencia de   |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar   |
|---|---|
|   | auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre lo adecuado de su utilización en las circunstancias actuales.  |
| Responsabilidad de la dirección de realizar la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Apdo. 5. | <p>La valoración que realiza la dirección se ve influida por determinados factores que por la situación generada por el COVID-19 requiere de la aplicación de un mayor grado de juicio, en concreto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La declaración del estado de alarma y las medidas adoptadas incrementan el grado de incertidumbre asociado a la valoración.</li> <li>- Los factores externos generados por esta situación que inciden en la entidad y las condiciones de su negocio son múltiples y de elevada dimensión, lo que eleva la complejidad de su valoración.</li> <li>- La valoración se basa en la información disponible en el momento en que se realiza, por lo que habrá que considerar la adecuación de dicha valoración teniendo en cuenta la información que se vaya conociendo con posterioridad, que es constante.</li> <li>- El periodo mínimo que debe cubrir la valoración (12 meses desde la fecha de los estados financieros) incrementa el grado de incertidumbre asociado a la misma, si cabe aún más en las actuales circunstancias.</li> </ul>   |
| Responsabilidad del auditor. Apdo. 6.   | Tal como se ha indicado en los apartados anteriores, el COVID-19 eleva la dificultad para el auditor de obtener evidencia adecuada y suficiente para poder concluir sobre si es aplicable o no el principio de empresa en funcionamiento así como la posible existencia de una incertidumbre material.  |
| Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas. Apdos. 10 y 11.   | <p>Dependiendo del sector de actividad y de las características de la entidad auditada, el COVID-19 puede dar lugar a hechos o condiciones, que no existían con anterioridad, que pueden generar dudas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, como pueden ser: cese de actividad, ruptura de la cadena de suministro, deterioro de determinados activos, pérdida de clientes, tensiones de tesorería, dificultades de financiación, reestructuración de plantilla, etc.</p> <p>En aplicación de la NIA-ES 315 (véase apartado relativo a la misma), si el auditor ya había realizado la valoración del riesgo en su planificación antes de la declaración del estado de alarma, tendrá que revisar su valoración inicial y si procede modificar los procedimientos planificados para dar respuesta a esta nueva situación.</p>   |
| Evaluación de la valoración realizada por la dirección. Apdo. 12 y 14.  | <p>La norma determina como parte fundamental del trabajo del auditor para poder concluir sobre lo adecuado de la utilización del principio de empresa en funcionamiento, el análisis de la valoración realizada por la dirección y señala que no es responsabilidad del auditor suplir la falta de este análisis. Dado el potencial impacto en la entidad de la crisis sanitaria generada por el COVID-19, se hace imprescindible la obtención de esa adecuada valoración por parte de la Dirección.</p> <p>En entidades de pequeña dimensión, ante la falta de un análisis detallado, el auditor podría discutir con la dirección las previsiones de financiación a medio y largo plazo, pero siempre que la información facilitada por la dirección pueda ser corroborada mediante evidencia documental suficiente y no sea incongruente con el conocimiento que el auditor tiene de la entidad. Por otra parte, en este tipo de entidades, un factor mitigante determinante en las circunstancias actuales, puede ser el apoyo de los propietarios-gerentes a través de préstamos y avales. En esa situación, el auditor deberá obtener la evidencia documental adecuada, evaluar la capacidad de aquellos para prestar ese apoyo y adicionalmente obtener confirmación escrita de su intención y compromiso con la entidad.</p> |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar   |
|---|---|
|   | <p>En la evaluación que realice el auditor de la valoración realizada por la dirección, dada la complejidad e incertidumbre asociada al COVID-19 en cuanto a sus impactos y su duración, el auditor deberá, como ya se ha indicado en otros apartados del documento, mantener su escepticismo y juicio profesionales, prestando especial atención a toda la información relevante relacionada. El auditor concluirá si en la valoración realizada por la dirección se ha considerado toda la información relevante, prestando especial atención a todas las medidas adoptadas y a cualquier otro aspecto que pueda surgir hasta la fecha del informe, que puedan tener un impacto significativo en la viabilidad de la entidad.</p>   |
| <p>Procedimientos de auditoría cuando se identifican hechos o condiciones. Apdo. 16.</p>                          | <p>Los procedimientos a realizar, que no difieren de los que realizamos en general cuando existen dudas sobre empresa en funcionamiento, pero centrados en los impactos del COVID-19 son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Solicitar a la dirección que realice la valoración sobre el impacto que el COVID-19 pueda tener en la entidad en aquellos casos en los que no lo haya realizado. Como ya hemos indicado, la obtención de su valoración como punto de partida para el análisis a realizar por parte del auditor es fundamental en esta situación.</li> <li>- Evaluación de los planes de la dirección, de la probabilidad de que dichos planes mejoren la situación de la entidad y si dichos planes son factibles teniendo en cuenta las circunstancias. El auditor deberá prestar especial atención a las medidas adoptadas por el Gobierno que impactan de manera directa en la viabilidad de dichos planes.</li> <li>- Evaluación de los datos subyacentes e hipótesis utilizadas en la estimación de flujos de efectivo realizada por la dirección. Dada la situación excepcional no será posible que el auditor realice comparaciones de información financiera histórica, lo que dificulta su evaluación. Por otro lado, cuando el apoyo de un tercero sea importante para continuar como empresa en funcionamiento se incrementa la necesidad de obtener una confirmación escrita, así como la obtención de evidencia de la capacidad de ese tercero de proporcionar dicho apoyo.</li> <li>- Consideración de la disponibilidad de cualquier hecho o información adicional desde la fecha en la que la dirección hizo la valoración. Son especialmente relevantes todas las decisiones tomadas por el Gobierno que pueden impactar de manera directa en la continuidad de las operaciones de la entidad y su entorno y el auditor deberá prestar especial atención a aquellas que hayan sido tomadas con posterioridad a la valoración realizada por la dirección y que pueden modificar dicha valoración de manera significativa.</li> <li>- Solicitud de manifestaciones escritas en relación con los planes de actuaciones futuros y la viabilidad de dichos planes. Cuando el impacto del COVID-19 sea significativo en la entidad, dada su magnitud y la incertidumbre asociada, parece adecuado que el auditor obtenga manifestaciones escritas más específicas para fundamentar la evidencia obtenida en relación con los planes de la dirección.</li> </ul> |
| <p>Conclusión del auditor. Apdos. 17 a 20.</p> <p>Implicaciones para el informe de auditoría. Apdos. 21 a 24.</p> | <p>El auditor, en base a la evidencia obtenida, concluirá si es aplicable o no el principio de empresa en funcionamiento y si, siendo aplicable, existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueda generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Además, evaluará con especial atención la adecuación de la información incluida en la memoria.</p>  |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar   |
|---|---|
|   | <p>En general, los posibles impactos en el informe de auditoría de las diferentes situaciones, que como consecuencia del COVID-19 pueden producirse en relación con la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, no suponen ninguna novedad. A continuación, se detallan los posibles escenarios:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En aquellas situaciones en las que la dirección no facilite al auditor la valoración realizada, la norma señala que podría ser adecuada una opinión con salvedades o denegada en función de que el impacto de esta limitación al alcance sea considerada únicamente material o generalizada, en aplicación de la NIA-ES 705R. En las circunstancias en que nos encontramos, es necesario evaluar en detalle el posible impacto para concluir adecuadamente sobre si es o no generalizado.</li> <li>- Si la conclusión del auditor es que no es aplicable el principio de empresa en funcionamiento, la entidad debe formular las cuentas anuales aplicando el marco alternativo de liquidación establecido en la RICAC de 18/10/2013 (ver adicionalmente lo indicado en el apartado de la NIA-ES 560). En caso contrario el auditor expresará una opinión desfavorable.</li> <li>- Si la conclusión del auditor es que las dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento suponen una incertidumbre material (la entidad revela adecuadamente dicha situación en la memoria, pues en caso contrario supondrá una salvedad por omisión de información indicando la existencia de dicha incertidumbre material, y el auditor ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada al respecto) el auditor emitirá una opinión favorable (por esta circunstancia), incluyendo la sección "Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento" en el informe.</li> <li>- En caso de que las dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento <b>no</b> supongan una incertidumbre material (en un escenario en que la información se revela adecuadamente y el auditor ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada sobre esta), el auditor deberá analizar si debido a las circunstancias, esta cuestión ha sido una cuestión clave o aspecto más relevante de la auditoría, en aplicación de la NIA-ES 701. Si determina que no lo ha sido, podría considerar oportuno incluir un párrafo de énfasis.</li> </ul> |
| <b><u>NIA-ES 580</u> Manifestaciones escritas</b>   |   |
| <p>Miembros de la dirección a los que se solicitan manifestaciones escritas. Apdo. 9.</p> | <p>Las personas a las que se solicitan las manifestaciones escritas además de tener las responsabilidades adecuadas sobre los estados financieros, deben tener conocimientos de las cuestiones de que se trate, lo que supondrá evaluar quiénes tienen un conocimiento detallado de las actuaciones llevadas a cabo por la entidad y las medidas que tomarán en el futuro para hacer frente a los impactos del COVID-19.</p> <p>Por otra parte, el auditor deberá evaluar la forma en que la dirección asume estas responsabilidades cuando no sea posible obtener una carta firmada.</p>   |
| <p>Otras manifestaciones escritas. Apdo. 13.</p>  | <p>Además de las manifestaciones escritas requeridas por las distintas NIA-ES, la NIA-ES 580 contempla también que el auditor puede considerar necesario obtener manifestaciones escritas sobre otros aspectos para soportar su evidencia de auditoría, como podrían ser algunos relacionados con los impactos del COVID-19</p>   |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar   |
|--|---|
| Fecha de las manifestaciones escritas. Apdo. 14.   | Aunque la NIA-ES 580 establece que la carta de manifestaciones pueda tener una fecha próxima a la fecha del informe de auditoría, dado que esta situación puede provocar cambios rápidos en determinados aspectos (por nuevas medidas adoptadas por el gobierno, etc.) deben extremarse las cautelas en relación al posible distanciamiento entre ambas fechas.   |
| Dudas sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas. Apdo. 17.   | Necesidad de mantener el escepticismo ante posibles incongruencias entre las manifestaciones escritas y la evidencia de auditoría obtenida.   |
| Manifestaciones escritas solicitadas y no proporcionadas. Apdo. 19.  | Poner una especial atención al hecho de que la dirección no proporcione manifestaciones escritas solicitadas para fundamentar la evidencia de algún impacto relacionado el COVID-19.  |
| <b>NIA-ES 600 Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)</b> |   |
| Impacto en los diferentes apdos. de la norma.  | <p>Los impactos del COVID-19 son análogos a los que se producen en un trabajo de auditoría de estados financieros individuales (estrategia global de auditoría y plan de auditoría; conocimiento del grupo, de sus componentes y de sus entornos –valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros del grupo-; importancia relativa; respuesta a los riesgos valorados; hechos posteriores al cierre).</p> <p>Particularmente, en las auditorías de cuentas anuales consolidadas de un grupo en España que incluya componentes (sobre todo cuando estos radiquen en otros países afectados por el coronavirus) sobre los que se haya planificado realizar algún tipo de trabajo deberá tenerse en cuenta el impacto que las restricciones de movilidad interna y externa tendrán sobre el trabajo a realizar sobre dicho componente (ya sea por el auditor del componente o el auditor del grupo). En relación con este asunto el art. 7.5 LAC establece que <i>“Cuando el auditor de las cuentas consolidadas no pueda revisar el trabajo de auditoría realizado por otros auditores de cuentas o sociedades de auditoría, incluidos los de la Unión Europea y de terceros países, en relación con las cuentas de entidades incluidas en las cuentas consolidadas, adoptará las medidas adecuadas e informará al ICAC de tal circunstancia y sus causas en los plazos y forma que se determine reglamentariamente. Entre las medidas a adoptar se deberá incluir la realización de los procedimientos de auditoría necesarios para la auditoría de las cuentas consolidadas, directamente o en colaboración con otros auditores, según proceda, sobre las cuentas de las citadas entidades”</i>. En base a todo lo anterior, el auditor de un grupo en España puede tener que evaluar aspectos tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificación de auditorías de los componentes afectados por el coronavirus.</li> <li>- Categorización de los componentes afectados: significativos y no significativos.</li> <li>- Entendimiento del impacto en el componente: impacto en la organización e interlocutores del auditor (RGE, dirección y personal clave para la auditoría) y medidas adoptadas por ellos o desde los RGE y Dirección del grupo para garantizar la continuidad del reporting financiero y la auditoría del componente.</li> <li>- Revisión del estado del trabajo planificado para el componente y alternativas sobre el trabajo pendiente de realizar.</li> </ul> |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar  |
|--|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluación y utilización de técnicas de revisión y supervisión en remoto (reunión telefónica, video llamadas) acceso en remoto a papeles de trabajo del componente, etc.</li> <li>- Evaluación del posible retraso en los calendarios de reporting del componente y del auditor.</li> </ul>   |
| <b><u>NIA-ES 610</u> Utilización del trabajo de los auditores internos</b>   |  |
| <p>Determinar si se utiliza el trabajo de los auditores internos y la extensión de dicha utilización. Apdos. 9 y 10.</p> <p>Utilización de trabajos específicos de los auditores internos. Apdo. 12.</p> | <p>El impacto que haya tenido el COVID-19 en el trabajo de los auditores internos, puede afectar a la determinación de si se utiliza el trabajo de estos y la extensión de dicha utilización, así como a la utilización de trabajos específicos que hayan podido realizar.</p>   |
| <b><u>NIA-ES 620</u> Utilización del trabajo de un experto del auditor</b>   |  |
| <p>Determinación de la necesidad de un experto del auditor. Apdo. 7.</p>   | <p>Consecuencia del COVID-19 podría requerirse la contratación de un experto del auditor, que no estuviera prevista con anterioridad.</p>  |
| <b><u>Relación entre auditores</u></b>   |  |
| <p>Cambio de auditores. Apdo. 7 a 12.</p>  | <p>Ver consideraciones realizadas en NIA-ES 220 y 510R.</p>  |
| <p>Actuación conjunta de auditores. Apdos. 18, 19, 20 y 22.</p>  | <p>Si bien se estima que el uso de la tecnología debería permitir solucionarlo, puede haber más dificultades de poder incluir en los papeles de trabajo la documentación relativa al trabajo efectuado en lo que se refiere a la revisión del trabajo realizado por el otro auditor, así como en la coordinación para realizar de forma conjunta las comunicaciones a los RGE.</p>   |
| <b><u>NIA-ES 700R</u> Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría</b>   |  |
| <p>Formación de la opinión. Apdo. 11.</p>  | <p>La crisis provocada por el COVID-19 puede incidir de manera significativa en la formación de opinión del auditor, al aumentar previsiblemente las dificultades en la obtención de evidencia y la posibilidad de que existan incorrecciones materiales en las cuentas anuales.</p> <p>Por todo ello, es necesario que el auditor considere, entre los aspectos identificados en este documento, aquellos que pueden afectar a cada encargo en particular antes de formarse una opinión sobre las cuentas anuales, señalando de manera particular, aunque no exhaustiva, los recogidos en los apartados correspondientes a las NIA-ES 330, serie 500 (cobrando especial relevancia las, NIA-ES 540, 560 y 570R) y NIA-ES 600.</p> |
| <p>Desgloses en las cuentas anuales. Apdo. 13 d) y e).</p>   | <p>El auditor, considerando los requerimientos del marco de información financiera aplicable y las propias características de la entidad, deberá evaluar si la información presentada en las cuentas anuales en relación a los impactos del COVID-19, permite a los usuarios a quienes se destinan entender el efecto de las transacciones y los hechos que resultan materiales sobre la información contenida en las mismas.</p>  |
| <p>Firma del informe de auditoría. Apdo. 46.</p>   | <p>La normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas no especifica si la firma del informe de auditoría debe ser manuscrita o en formato electrónico, tal como recuerda el ICAC en su <a href="#">consulta nº. 3 de auditoría del BOICAC 120</a> . Consulta que alerta que en caso de optar por la firma electrónica, ésta debe cumplir las condiciones y características exigidas por la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica</p>  |

| NIA-ES  | Aspectos a considerar  |
|---|--|
|   | reconocida (debiendo estar basada en un Certificado Reconocido por Ministerio de Industria y Comercio) para poder tener la misma validez que la firma manuscrita, tanto en los supuestos de auditores individuales, en los que serán dichos auditores quienes deberán firmar personalmente el informe de auditoría, como en los de sociedades de auditoría, en los que el informe de auditoría deberá firmarse por el auditor o auditores principales responsables designados a tal efecto por la sociedad de auditoría en cuyo nombre actúan. En relación a la firma electrónica ver <a href="#">Nota sobre la obtención y uso de la firma electrónica en los informes de auditoría y otros documentos del ICJCE.</a>   |
| <b><u>NIA-ES 701</u> Comunicación de las cuestiones clave de auditoría</b>                      |  |
| Determinación de las cuestiones clave o aspectos más relevantes de la auditoría. Apdos. 7 a 10. | El auditor al determinar las cuestiones clave o aspectos más relevantes de la auditoría, según proceda, debe considerar si el impacto del COVID-19 en las cuentas anuales es una cuestión que haya sido de la mayor significatividad. Asimismo, aunque llegue a la conclusión de que el COVID-19 en sí mismo no lo es, deberá considerar si esta situación genera que otros aspectos de la auditoría, como por ejemplo determinadas estimaciones, que antes no eran de la mayor significatividad, pasen a serlo. En ambos casos, deberá seguirse lo establecido en la norma en cuanto a los requisitos de comunicación y documentación.  |
| <b><u>NIA-ES 705R</u> Opinión modificada en el informe de auditoría</b>                         |  |
| Opinión modificada. Apdo. 6.  | <p>El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría cuando concluya, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, que las cuentas anuales en su conjunto no están libres de incorrección material o cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que éstas en su conjunto están libres de incorrección material. Como se ha apuntado anteriormente, la situación de confinamiento provocada por el COVID-19 complica la obtención de evidencia suficiente y adecuada a la par que puede aumentar la dificultad para el auditor de concluir sobre su fiabilidad o integridad. Asimismo, también puede aumentar, en algunos casos, la probabilidad de que las cuentas anuales contengan incorrecciones materiales, destacando especialmente el hecho de que los desgloses que exige el COVID-19 no sean adecuados.</p> <p>Debido a ello, el auditor habrá de prestar especial a los efectos contables, (incluida la información en la memoria) del COVID-19 destacando, sin ánimo de ser exhaustivos, los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Información sobre la naturaleza y el nivel de riesgo procedente de instrumentos financieros (riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado)</li> <li>- Estimaciones de deterioro de activos financieros y no financieros.</li> <li>- El impacto derivado de la ruptura o posible ruptura de convenants u otras condiciones en préstamos y otros acuerdos de financiación que hagan o puedan hacer la deuda exigible.</li> <li>- Impacto de la ruptura o riesgo de ruptura de la cadena de suministro.</li> <li>- Impacto de la suspensión o terminación de contratos y evaluación y su posible consideración como un contrato oneroso.</li> <li>- Recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos.</li> <li>- Cuando afecte a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, descripción del factor o factores que generan duda respecto a la aplicación de dicho principio, potencial impacto sobre la situación de la empresa y factores mitigantes relacionados.</li> </ul> <p>Asimismo, puede plantearse cuestiones tales como:</p> |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar   |
|--|---|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- ¿Se ha tenido acceso a los registros contables, documentación, ...necesarios?</li> <li>- En cuanto al recuento de existencias, ¿se ha podido asistir?</li> <li>- ¿Se han podido realizar procedimientos alternativos cuando procedía?</li> <li>- ¿Se han cumplido los términos del encargo?</li> </ul>   |
| <b>NIA-ES 706R Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones</b>   |   |
| <p>Inclusión en el informe de auditoría de un párrafo de énfasis o de un párrafo de otras cuestiones. Apdos. 8 y 10.</p> | <p>Si el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión presentada o revelada en los estados financieros motivo de los efectos o posibles efectos del COVID-19 que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros, incluirá un párrafo de énfasis en el informe de auditoría siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Como resultado de la cuestión no se requeriría que el auditor expresase una opinión modificada de conformidad con la NIA 705R.</li> <li>- Cuando es aplicable la NIA 701, no se haya determinado que la cuestión es una cuestión clave de la auditoría que se deba comunicar en el informe de auditoría.</li> </ul> <p>Por otra parte, en el supuesto de que, como consecuencia de la evolución del COVID-19, los administradores procedan a reformular las cuentas anuales (por ejemplo, para actualizar la información contenida en la nota de hechos posteriores):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En el caso de que el auditor no hubiera emitido un informe de auditoría sobre las primeras cuentas anuales formuladas, puede considerar la posibilidad, en base a su juicio profesional, de incluir un párrafo de énfasis o de otras cuestiones en el que enfatice que dichas cuentas anuales han sido reformuladas.</li> <li>- Por el contrario, si el auditor hubiera emitido un informe de auditoría sobre las primeras cuentas anuales, al emitir un nuevo informe sobre las cuentas reformuladas, es obligatorio que incluya un párrafo de énfasis o de otras cuestiones en el que se remita a la nota de las cuentas anuales, que describa más detalladamente la razón por la que las cuentas anteriormente formuladas se han modificado, y al informe anterior proporcionado por el auditor.</li> </ul> |
| <b>NIA-ES 710 Información comparativa</b>  |   |
| <p>Cifras comparativas. Apdos. 11 y 12.</p>  | <p>En la auditoría de los estados financieros correspondientes al ejercicio posterior al primero de los impactados por el COVID-19 (en cierres coincidentes con el año natural, auditoría de las cuentas anuales del ejercicio 2020), los requerimientos de esta NIA-ES cobrarán especial relevancia cuando la opinión de auditoría del ejercicio 2019 fue una opinión modificada, como consecuencia de un inadecuado (o inexistente) desglose (o registro) del impacto del COVID-19 en las cuentas anuales de la entidad o por las limitaciones al alcance que la situación de confinamiento generó, debiendo evaluar si se han resuelto y, en caso contrario, cómo afectan a las cuentas anuales y a la opinión del auditor del ejercicio 2020. Si durante la realización de la auditoría del ejercicio 2020 el auditor identifica la existencia de una incorrección en las cuentas anuales del 2019 sobre las que previamente emitió una opinión no modificada, deberá evaluar si es necesario reexpresar las cifras comparativas e incluir la información pertinente en la memoria.</p>   |
| <b>NIA-ES 720R Responsabilidad del auditor respecto a la Otra Información</b>  |   |
| <p>Lectura y consideración de la</p>   | <p>Es responsabilidad del auditor obtener la “Otra Información”, básicamente el informe de gestión (incluido el EINF cuando proceda) y/o la propuesta de aplicación del resultado (PAR), antes de la emisión de su informe de</p>   |

| NIA-ES   | Aspectos a considerar  |
|--|--|
| <p>Otra Información.<br/>Apdos. 14 a 18.</p>                             | <p>auditoría, con la finalidad de proceder a su lectura e identificar posibles incongruencias o incorrecciones entre estas y la información contenida en las cuentas anuales o el conocimiento obtenido por el auditor durante su auditoría. En estos casos, el auditor ha de responder e informar adecuadamente en su informe de auditoría si no se subsanan.</p> <p>En relación al informe de gestión, dado el contenido establecido por el TRLSC, el auditor deberá evaluar si la información que se incluye sobre el impacto del COVID-19 es pertinente, completa y congruente con lo que se informa en las cuentas anuales así como, en aquellos supuestos que la opinión de auditoría sea modificada como consecuencia de limitación al alcance o incorrección material derivadas del COVID-19, evaluar cómo afectan estas salvedades en el informe de gestión.</p> <p>En aquellos casos en los que la PAR tenga la consideración de Otra Información (es decir cuentas anuales abreviadas en las que la PAR no se incluye en la memoria) el auditor deberá plantearse si contiene alguna incorrección y, en su caso que impactos puede tener una opinión de auditoría modificada sobre la PAR (Ver las consideraciones realizadas en la NIA-ES 560 en los casos de modificación de la PAR posteriores a la formulación de las cuentas anuales de la entidad).</p> |
| <p><b><u>NIA-ES 805R</u> Auditorías de un solo Estado Financiero</b></p> |  |
| <p>Toda la norma.</p>  | <p>Cuando realiza la auditoría de un solo estado financiero (por ejemplo, auditoría de balance) el auditor debe cumplir todas las NIA-ES aplicables a la auditoría, adaptándolas a la medida del encargo. Por tanto, los comentarios realizados a lo largo de este documento, con la adaptación pertinente, son aplicables a la auditoría de un solo estado financiero.</p> <p>Es necesario señalar, tal como se indica en la <a href="#">respuesta recibida del ICAC el pasado 2 de abril de 2020</a> a la consulta formulada por el ICJCE y también en la consulta publicada en la página web del ICAC, que la modificación en los plazos de formulación y auditoría de cuentas anuales establecida por el RDL 8/2020 (modificado por el RDL 11/2020) no afecta a los trabajos de auditoría de cuentas de estados financieros que no sean cuentas anuales (como es el caso de las auditorías de un solo estado financiero).</p>  |