



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

**GUÍA DE
ACTUACIÓN**

18R

GUÍA DE ACTUACIÓN PARA TRABAJOS DE REVISIÓN LIMITADA REALIZADOS POR EL AUDITOR DE LA SOCIEDAD

Junio 2008

(Revisada en febrero y julio de 2011 en relación con las modificaciones introducidas en la LAC por la Ley 12/2010 y en el TRLAC)

Introducción

1. Ante la creciente demanda de trabajos de revisiones limitadas de información financiera en diferentes ámbitos por parte del auditor de cuentas de la entidad y en ausencia de una norma técnica española específica para la realización de este tipo de trabajos, el Instituto ha considerado conveniente la elaboración de la presente Guía de Actuación, con el fin de recoger ciertas recomendaciones para la prestación de estos servicios.
2. En el ámbito internacional, una norma de referencia que regula la actuación del auditor en este tipo de trabajos es la ISRE 2410 “Review of interim financial information performed by the independent auditor of the entity”, emitida en Julio de 2005 por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC), y que entró en vigor el 15 de diciembre de 2006 (para los ejercicios que comiencen en, o a partir de, dicha fecha). En Febrero de 2008, el IAASB publicó una corrección a esta norma, para aclarar que es aplicable tanto a la revisión de estados financieros intermedios como de cuentas anuales, siempre que esta revisión sea realizada por el auditor de cuentas de la sociedad. La aplicación de la otra Norma Internacional de Revisión existente, la ISRE 2400 “Engagements to review financial statements” queda restringida, tras la publicación de la mencionada corrección, a la revisión de estados financieros (tanto intermedios como anuales) realizada por un auditor distinto al auditor de cuentas de la entidad.
3. Cuando un miembro de la Corporación reciba un encargo por parte de un cliente para el que actúa como auditor de cuentas anuales que consista en la realización de una revisión limitada de información financiera, tanto intermedia como correspondiente al ejercicio anual completo, deberá seguir lo establecido en la mencionada ISRE 2410. En los siguientes apartados de esta Guía de Actuación se describen una serie de aclaraciones a lo establecido en dicha Norma que la Comisión Técnica y de Control de Calidad del Instituto ha considerado necesarias para adaptarla a la práctica habitual española, así como una serie de consideraciones adicionales a tener en cuenta por los miembros de la Corporación a la hora de realizar este tipo de trabajos. Por otra parte, se incorporan dos anexos:
 - y Anexo 1: contiene los modelos de informe de revisión de estados financieros intermedios completos y de estados financieros condensados/resumidos, que deberán ser utilizados por los miembros de la Corporación y que son adaptaciones de los recogidos en la ISRE 2410.
 - y Anexo 2: incluye la traducción de la ISRE 2410, con el objetivo de facilitar su aplicación por parte de los miembros de la Corporación.

Consideraciones sobre los principios generales de una revisión limitada

4. La emisión de un informe bajo las Normas Internacionales de Auditoría implica el cumplimiento con el Código de Ética Profesional de la IFAC (disponible en la siguiente dirección <http://www.ifac.org/Ethics/Pronouncements.php>, o directamente en la página web del Instituto, www.icjce.es – área privada, apartado “Técnico y Calidad”). Por lo tanto, en la realización de un trabajo de revisión limitada conforme a lo establecido en la ISRE 2410 los miembros del Instituto deberán cumplir los requerimientos establecidos en dicho Código de Ética en cuanto a independencia, integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, actuación profesional y normas técnicas.

Consideraciones adicionales sobre la aceptación del encargo

5. Estos trabajos no tienen la naturaleza de auditoría de cuentas. Aun cuando, de acuerdo con la nueva redacción dada al art. 16.3 g) de la LAC, por la Ley 12/2010, de 30 de junio (artículo 34 g) del TRLAC), la identificación como auditor de cuentas, siempre y cuando el informe, por su redacción o presentación, no pueda inducir al lector a confusión respecto a la naturaleza y alcance del trabajo, no es una situación sancionable, la Comisión Técnica y de Control de Calidad del ICJCE recomienda no utilizar dicha identificación para trabajos que no estén directamente relacionados con la auditoría de cuentas. La decisión última a la luz de las circunstancias de incluir o no los datos identificativos del auditor corresponde a los miembros de la Corporación
6. Asimismo, antes de aceptar el encargo, el auditor debe considerar la utilización que se espera dar a su informe de revisión limitada y la forma en que su nombre estará asociado con el mismo, con el objeto de asegurarse de que sea compatible con el nivel de seguridad comprometido con el cliente en la carta de encargo.
7. Adicionalmente, la emisión de este tipo de informes no devenga tasa a pagar al ICAC.

Consideraciones sobre el efecto de las incertidumbres en el informe de revisión limitada

8. ~~Las Normas Técnicas Sobre Informes emitidas por el ICAC (BOICAC 4 y 19) establecen un tratamiento a dar a las incertidumbres en el informe de auditoría que difiere sustancialmente del tratamiento contemplado en las Normas Internacionales de Auditoría. Mientras que en la normativa española vigente las incertidumbres constituyen salvedades con efecto en la opinión, en la normativa internacional bastará, en la mayor parte de los casos, con añadir al informe un párrafo de énfasis tras el párrafo de opinión y que incluirá generalmente una referencia a que dicha incertidumbre no afecta a la opinión emitida.¹~~
9. Los miembros de la Corporación deberán tener en cuenta que, a efectos de reflejar las incertidumbres en un informe de revisión limitada (incluyendo las relacionadas con la capacidad de la sociedad para continuar como empresa en funcionamiento) se deberán seguir las pautas establecidas en los puntos 55 a 60 de la ISRE 2410.

Otras consideraciones adicionales sobre el informe de revisión limitada

10. Además de tener en cuenta el contenido mínimo del informe de revisión establecido en el apartado 43 de la ISRE 2410, los miembros de la Corporación deberán considerar los siguientes aspectos en los informes de revisión limitada que emitan en aplicación de lo establecido en esta Guía de Actuación:
 - a) Con el objetivo de no incurrir en el supuesto establecido en el art. 16.3 g) de la LAC (artículo 34 g) del TRLAC), evitando generar confusión para el lector sobre la naturaleza del trabajo realizado, se incluirá una mención específica en el párrafo de opinión al hecho de que nuestro informe de revisión limitada en ningún caso puede entenderse como un informe de auditoría de cuentas. Esta mención se incluirá dentro del párrafo de opinión, con la siguiente redacción:

¹ Este párrafo ha quedado superado por la publicación de la modificación de la Sección 3ª de la NTA sobre informes (diciembre de 2011). En cualquier caso, hay que aplicar la normativa internacional, tal como se expone en el párrafo 9 siguiente.

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

- b) En el caso de que se trate de un informe de revisión limitada sobre información financiera intermedia condensada/resumida, se incluirá un párrafo intermedio en el que, haciendo referencia a la Nota correspondiente de la Memoria, se ponga de manifiesto que dicha información financiera ha sido preparada por los administradores de la Sociedad de acuerdo con el marco normativo contable de referencia utilizado (por ejemplo, NIC 34 adoptada por la UE, para la preparación de información financiera intermedia consolidada condensada/resumida) y que, en consecuencia, al presentar información condensada/resumida no incluye toda la información que requerirían unos estados financieros completos, por lo que la mencionada información financiera intermedia deberá ser leída junto con las cuentas anuales correspondientes al ejercicio anual inmediatamente anterior.
11. Los miembros de la Corporación deberán evaluar asimismo, en función de las circunstancias específicas del encargo, la inclusión de un párrafo de limitación de uso, que se situaría tras el párrafo de opinión.

Modelo 1.1 – Informe de revisión limitada sobre estados financieros intermedios completos

A los accionistas de XYZ, S.A. por encargo de¹.....:

1. Hemos realizado una revisión limitada de los estados financieros intermedios adjuntos de XYZ, S.A. (en adelante la Sociedad), que comprenden el balance de situación a XX de XXX de 200X y la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y las notas explicativas correspondientes al periodo de XX meses terminado en dicha fecha (en adelante, los estados financieros intermedios), cuya elaboración de acuerdo con los requisitos establecidos en [marco normativo contable de referencia] es responsabilidad de los administradores de la Sociedad. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estos estados financieros intermedios basada en nuestra revisión limitada.
2. Nuestra revisión se ha realizado de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, “Revisión de Información Financiera Intermedia realizada por el Auditor Independiente de la Entidad”. Una revisión limitada de información financiera intermedia se planifica y ejecuta con el fin de obtener una seguridad limitada de que los estados financieros no contienen errores significativos y consiste en la formulación de preguntas, principalmente al personal responsable de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de ciertos procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. El alcance de una revisión limitada es sustancialmente menor que el de una auditoría y, por consiguiente, no nos permite asegurar que todos los asuntos significativos que podrían ser identificados en una auditoría lleguen a nuestro conocimiento. Por tanto, no expresamos una opinión de auditoría sobre los estados financieros intermedios adjuntos.
3. Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que los estados financieros intermedios adjuntos no expresan, en todos sus aspectos significativos, la imagen fiel de la situación financiera de la Sociedad al XX de XXX de 20XX y de los resultados de sus operaciones y de los cambios en el patrimonio neto y de sus flujos de efectivo correspondientes al periodo de XX meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con los requerimientos establecidos por [marco normativo contable de referencia].
4. Este informe ha sido preparado a petición de.....exclusivamente en relación con y, por consiguiente, no deberá ser utilizado para ninguna otra finalidad distinta de ésta sin nuestro consentimiento expreso.

Sociedad Auditora

El socio, fecha

¹ Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

Modelo 1.2 – Informe de revisión limitada sobre estados financieros intermedios condensados/resumidos

A los accionistas de XYZ, S.A. por encargo de².....:

1. Hemos realizado una revisión limitada de los estados financieros intermedios condensados /resumidos adjuntos de XYZ, S.A. (en adelante la Sociedad), que comprenden el balance de situación a XX de XXX de 200X y la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y las notas explicativas, todos ellos condensados/resumidos, correspondientes al periodo de XX meses terminado en dicha fecha (en adelante, los estados financieros intermedios), cuya elaboración es responsabilidad de los administradores de la Sociedad. Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estos estados financieros intermedios basada en nuestra revisión limitada.
2. Nuestra revisión se ha realizado de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, “Revisión de Información Financiera Intermedia realizada por el Auditor Independiente de la Entidad”. Una revisión limitada de información financiera intermedia se planifica y ejecuta con el fin de obtener una seguridad limitada de que los estados financieros no contienen errores significativos y consiste en la formulación de preguntas, principalmente al personal responsable de los asuntos financieros y contables, y en la aplicación de ciertos procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. El alcance de una revisión limitada es sustancialmente menor que el de una auditoría y, por consiguiente, no nos permite asegurar que todos los asuntos significativos que podrían ser identificados en una auditoría lleguen a nuestro conocimiento. Por tanto, no expresamos una opinión de auditoría sobre los estados financieros intermedios adjuntos.
3. Los administradores de la Sociedad han elaborado los estados financieros intermedios de acuerdo con los requerimientos establecidos en [marco normativo contable de referencia] y, en consecuencia, al presentar información condensada/resumida, tal y como se indica en la Nota X adjunta, no se incluye toda la información que requerirían unos estados financieros completos, por lo que los estados financieros intermedios adjuntos deberán ser leídos junto con las cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el XX de XXX de 200X-1.
4. Como resultado de nuestra revisión limitada, que en ningún momento puede ser entendida como una auditoría de cuentas, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga concluir que los estados financieros intermedios del periodo terminado el XX de XXX de 20XX adjuntos no han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los requerimientos establecidos por [marco normativo contable de referencia].
5. Este informe ha sido preparado a petición de.....exclusivamente en relación con y, por consiguiente, no deberá ser utilizado para ninguna otra finalidad distinta de ésta sin nuestro consentimiento expreso.

Sociedad Auditora

El socio, fecha

² Esta mención podrá ser omitida cuando el encargo haya sido efectuado por la Junta de Accionistas de la Sociedad.

NORMA INTERNACIONAL DE TRABAJOS DE REVISIÓN 2410

**REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA REALIZADA POR EL
AUDITOR INDEPENDIENTE DE LA ENTIDAD**

(En vigor para revisiones de información financiera intermedia de periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2006. Se permite su adopción anticipada)

CONTENIDO

Introducción.....	1 - 3
Principios generales de una revisión de información financiera intermedia.....	4 - 6
Objetivo de un encargo de revisión de información financiera intermedia	7 - 9
Acuerdo sobre los términos del encargo	10 - 11
Procedimientos para una revisión de información financiera intermedia	12 - 29
Evaluación de las incorrecciones identificadas.....	30 - 33
Manifestaciones de la dirección.....	34 - 35
Responsabilidad del auditor en relación con la información incluida en documentos que acompañan a la información financiera intermedia	36 - 37
Comunicación	38 - 42
Informe sobre la naturaleza, alcance y resultados de la revisión de información financiera intermedia	43 - 63
Documentación.....	64
Entrada en vigor.....	65

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada realizados por el auditor de la sociedad

Apéndice 1. Ejemplo de carta de encargo para una revisión de información financiera intermedia.

Apéndice 2. Procedimientos analíticos a considerar por el auditor cuando realiza una revisión de información financiera intermedia.

Apéndice 3. Ejemplo de carta de manifestaciones de la dirección.

Apéndice 4. Ejemplos de informes de revisión de información financiera intermedia.

Apéndice 5. Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedad por incumplimiento del marco normativo contable aplicable.

Apéndice 6. Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedad por limitación al alcance no impuesta por la dirección.

Apéndice 7. Ejemplos de informes de revisión con una conclusión adversa por incumplimiento del marco normativo contable aplicable.

La Norma Internacional de Trabajos de Revisión (NITR, ISRE por sus siglas en inglés) 2410, *Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad* deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Seguridad y Servicios Relacionados”, que establece la aplicación y autoridad de las NITR.

Copyright © July 2005 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.

This International Standards on Review Engagement 2410, *“Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity.”* of the International Auditing and Assurance Standards Board, published by the International Federation of Accountants (IFAC) in June 2005 in the English language, has been translated into Spanish by the Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España in May 2008, and is used with the permission of IFAC. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language.

Esta Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “*Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad*” del International Auditing and Assurance Standards Board, publicada por la International Federation of Accountants (IFAC) en julio de 2005 en lengua inglesa, ha sido traducida al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en mayo de 2008, y es utilizada con el permiso de la IFAC. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el que ha sido publicado por dicho organismo en lengua inglesa.

En caso de discrepancia prevalecerá la versión original en lengua inglesa.

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Trabajos de Revisión (NITR o ISRE, por sus siglas en inglés) es establecer normas y proporcionar pautas en relación con las responsabilidades profesionales del auditor, cuando éste acepta un encargo de revisión de información financiera intermedia de un cliente de auditoría, así como proporcionar pautas sobre la forma y contenido del informe. El término "auditor" se utiliza a lo largo de toda la NITR, no porque el auditor realice una actividad de auditoría, sino porque el alcance de la presente NITR se limita a una revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de las cuentas anuales de la entidad.
2. A los efectos de esta NITR, información financiera intermedia es información financiera que se prepara y presenta de acuerdo con un marco de información financiera aplicable³ y comprende unos estados financieros completos o condensados correspondientes a un periodo de tiempo inferior al ejercicio económico de la sociedad.
3. **El auditor contratado para realizar una revisión de información financiera intermedia deberá llevar a cabo la revisión de acuerdo con la presente NITR.** Al realizar la auditoría de las cuentas anuales, el auditor obtiene un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno. Cuando se contrata al auditor para revisar la información financiera intermedia, este conocimiento le ayuda a determinar las preguntas a realizar, los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión a aplicar en el curso de la revisión. Asimismo, el auditor actualiza su conocimiento mediante las preguntas realizadas. Un profesional contratado para realizar una revisión de información financiera intermedia, que no sea el auditor de la entidad, realizará la revisión de acuerdo con la NITR 2400 "*Trabajos para revisar estados financieros*". En esos casos, como el profesional generalmente no tiene el mismo conocimiento que el auditor de la entidad sobre ésta y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, es necesario efectuar preguntas y procedimientos diferentes para cumplir con el objetivo de la revisión.
- 3a. Esta NITR está orientada hacia una revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor de la entidad. No obstante, deberá ser aplicada, adaptándola según sea necesario en función de las circunstancias, cuando el auditor de la entidad acepte un encargo de revisión de información financiera histórica de un cliente de auditoría distinta de información financiera intermedia.

Principios generales de una revisión de información financiera intermedia

4. **El auditor deberá cumplir con los requisitos de ética profesional aplicables a la auditoría de las cuentas anuales de la entidad.** Estos requisitos éticos rigen las responsabilidades profesionales del auditor en las siguientes áreas: independencia, integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, actuación profesional y normas técnicas.
5. **El auditor deberá implantar procedimientos de control de calidad que sean aplicables al encargo particular.** Entre los elementos de control de calidad que son relevantes para un encargo específico se incluyen responsabilidad sobre la calidad del trabajo, requisitos éticos, aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y de trabajos específicos, asignación de equipos de trabajo, ejecución del trabajo y supervisión.
6. **El auditor deberá planificar y llevar a cabo la revisión con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan necesario realizar un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.** Una actitud de escepticismo profesional significa que el auditor hace una evaluación crítica, con una mentalidad inquisitiva, de la validez de la evidencia obtenida y está alerta a cualquier evidencia que contradiga o cuestione la fiabilidad de los documentos o manifestaciones realizados por la dirección de la entidad.

³ Por ejemplo, Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el International Accounting Standards Board.

Objetivo de un encargo de revisión de información financiera intermedia

7. El objetivo de un encargo de revisión de información financiera intermedia es permitir al auditor expresar una conclusión acerca de si, sobre la base de su revisión, ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable. El auditor hace preguntas y ejecuta procedimientos analíticos, así como otros procedimientos de revisión, con el objetivo de reducir a un nivel moderado el riesgo de expresar una conclusión inapropiada cuando la información financiera intermedia contiene un error material.
8. El objetivo de una revisión de información financiera intermedia difiere significativamente del de una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISAs, por sus siglas en inglés). Una revisión de información financiera intermedia no proporciona una base para expresar una opinión sobre si la información financiera muestra la imagen fiel o se presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con un marco normativo contable aplicable.
9. Una revisión, a diferencia de una auditoría, no está diseñada para obtener seguridad razonable de que la información financiera intermedia está libre de incorrecciones materiales. Una revisión consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión puede hacer ver al auditor asuntos importantes que afecten a la información financiera intermedia, pero no proporciona toda la evidencia que requeriría una auditoría.

Acuerdo sobre los términos del encargo

10. **El auditor y el cliente deberán acordar los términos del encargo.**
11. Los términos del encargo acordados se plasman normalmente en una carta de encargo. Dicha comunicación ayuda a evitar malentendidos con respecto a la naturaleza del trabajo y, en particular, al objetivo y alcance de la revisión, las responsabilidades de la dirección, la extensión de las responsabilidades del auditor, la seguridad obtenida y la naturaleza y forma del informe. La comunicación generalmente cubre los siguientes asuntos:
 - El objetivo de una revisión de información financiera intermedia.
 - El alcance de la revisión.
 - La responsabilidad de la dirección sobre la información financiera intermedia.
 - La responsabilidad de la dirección de establecer y mantener un sistema de control interno efectivo en lo que respecta a la preparación de la información financiera intermedia.
 - La responsabilidad de la dirección de poner a disposición del auditor todos los registros financieros e información relacionada.
 - El consentimiento de la dirección en proporcionar manifestaciones escritas al auditor que confirmen las manifestaciones realizadas verbalmente durante la revisión, así como aquéllas que estén implícitas en los registros de la entidad.
 - La forma y contenido previstos del informe a emitir, en el que se incluye la identidad del destinatario del informe.
 - La conformidad de la dirección para que cuando algún documento que contenga la información financiera intermedia indique que ésta ha sido revisada por el auditor de la entidad, el informe de revisión se incluya también en dicho documento.

En el Apéndice 1 de la presente NITR se incluye un ejemplo de carta de encargo. Los términos del encargo para revisar información financiera intermedia pueden también combinarse con los términos del encargo para auditar las cuentas anuales.

Procedimientos para una revisión de información financiera intermedia

Conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno

12. **El auditor deberá tener un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, en lo que se refiere a la preparación de información financiera, tanto anual como intermedia, suficiente para planificar y realizar el trabajo de un modo que le permita:**
 - a) **Identificar los tipos de incorrecciones potenciales y materiales y considerar la probabilidad de su ocurrencia; y**
 - b) **Seleccionar las preguntas, procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que le proporcionarán una base para concluir acerca de si ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.**
13. Según requiere la NIA “Conocimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales”, el auditor que ha auditado los estados financieros de la entidad durante uno o más periodos anuales ha obtenido un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, en lo que se refiere a la preparación de la información financiera anual, ha sido suficiente para realizar la auditoría. Al planificar una revisión de información financiera intermedia, el auditor actualiza este conocimiento. El auditor también obtiene un conocimiento suficiente del sistema de control interno en relación con la preparación de la información financiera intermedia, ya que puede diferir del control interno relacionado con la información financiera anual.
14. El auditor utiliza el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluyendo su sistema de control interno, para determinar las preguntas a realizar y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión a aplicar, así como para identificar los hechos particulares, transacciones o premisas sobre los que pueden centrarse las preguntas o los procedimientos analíticos u otros procedimientos de revisión a aplicar.
15. Los procedimientos que lleva a cabo el auditor para actualizar el conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, generalmente incluyen lo siguiente:
 - y Leer la documentación, con el detalle que sea necesario, de la auditoría del año anterior y las revisiones del(los) periodo(s) intermedio(s) previos del año actual y el (los) correspondiente(s) periodo(s) intermedio(s) del año anterior, para permitir al auditor la identificación de los asuntos que puedan afectar a la información financiera intermedia del periodo actual.
 - y Considerar cualquier riesgo significativo identificado en la auditoría de los estados financieros del año anterior, incluyendo el riesgo de que la dirección eluda los controles establecidos.
 - y Leer la información financiera anual más reciente y la comparable del periodo intermedio anterior.
 - y Considerar la materialidad, o importancia relativa con relación al marco normativo contable aplicable, en lo que se refiere a la información financiera intermedia para ayudar a determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos a realizar y a evaluar el efecto de las incorrecciones.
 - y Considerar la naturaleza de cualquier incorrección material corregida y de cualquier incorrección inmaterial no corregida en los estados financieros del año anterior.
 - y Considerar asuntos importantes de contabilidad y auditoría que puedan ser de importancia continua, tales como las debilidades materiales en el sistema de control interno.
 - y Considerar los resultados de cualquier procedimiento de auditoría realizado con respecto a los estados financieros del año actual.
 - y Considerar los resultados de cualquier auditoría interna realizada y de las acciones posteriores emprendidas por la dirección.
 - y Realizar preguntas a la dirección sobre los resultados de su evaluación del riesgo de que la información financiera intermedia pueda contener algún error material como consecuencia de fraude.

- y Realizar preguntas a la dirección sobre el efecto de los cambios en las actividades de la entidad.
 - y Realizar preguntas a la dirección acerca de cualquier cambio significativo en el sistema de control interno y el efecto potencial de dichos cambios en la preparación de la información financiera intermedia.
 - y Realizar preguntas a la dirección sobre el proceso de preparación de la información financiera intermedia y la fiabilidad de los registros contables de los que se obtiene dicha información financiera intermedia.
16. El auditor determina, en su caso, la naturaleza de los procedimientos de revisión que se han de realizar para los distintos componentes que integran el Grupo y, cuando sea aplicable, los comunica a otros auditores involucrados en la revisión. Entre los factores que deben considerarse se incluyen la materialidad y el riesgo de que se produzcan incorrecciones materiales en la información financiera intermedia de los componentes, así como el conocimiento del auditor sobre el grado de centralización o descentralización del sistema de control interno sobre la preparación de dicha información.
17. **Para planificar y llevar a cabo una revisión de información financiera intermedia, un auditor recientemente nombrado, que no haya realizado aún una auditoría de las cuentas anuales de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, deberá obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, incluido su sistema de control interno, en lo que se refiere a la preparación de información financiera, tanto intermedia como anual.**
18. Este conocimiento permite al auditor definir las preguntas y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que se aplican al realizar una revisión de información financiera intermedia de acuerdo con esta NITR. Como parte de la obtención de este conocimiento, el auditor generalmente hace preguntas al auditor anterior y, cuando es factible, revisa la documentación del auditor anterior relativa a la auditoría anual precedente y a cualesquiera periodos intermedios anteriores del año actual que hayan sido revisados por el auditor anterior. Al realizar estos procedimientos, el auditor considera la naturaleza de cualquier incorrección corregida o no corregida detectadas por el auditor anterior, cualquier riesgo significativo, incluyendo el riesgo de que la dirección eluda los controles establecidos, así como los asuntos importantes de contabilidad o auditoría que puedan tener una importancia continuada, tales como las debilidades significativas del sistema de control interno.

Preguntas, procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión

19. **El auditor deberá hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y realizar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que le permitan concluir si, sobre la base de los procedimientos realizados, ha llegado algo a su conocimiento que le haga pensar que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.**
20. Una revisión generalmente no requiere realizar pruebas de inspección, observación o confirmación. Los procedimientos para realizar una revisión de información financiera intermedia generalmente se limitan, a hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como a aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión, más que a comprobar la información obtenida sobre asuntos contables importantes relativos a la información financiera intermedia. El conocimiento de la entidad y su entorno por parte del auditor, incluyendo su sistema de control interno, los resultados de las evaluaciones del riesgo en la auditoría precedente y la consideración de la materialidad en lo que se refiere a la información financiera intermedia, afectan a la naturaleza y alcance de las preguntas realizadas, y de los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión aplicados.
21. El auditor generalmente realiza los siguientes procedimientos:
- y Lectura de las actas de las reuniones de la junta de accionistas, del consejo de administración y de otros comités de dirección, con objeto de identificar los asuntos que puedan afectar a la información financiera intermedia, y realización de preguntas acerca de los asuntos tratados en las reuniones de las que no existan actas, que puedan afectar a la información financiera intermedia.

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada realizados por el auditor de la sociedad

- y Considerar el efecto, en su caso, de asuntos que, en la anterior auditoría o revisión dieron lugar a salvedades en el informe de auditoría o de revisión, o a diferencias de auditoría, tanto si fueron corregidas como si no lo fueron.
- y Comunicarse, cuando corresponda, con otros auditores que estén realizando una revisión de la información financiera intermedia de los componentes importantes de la entidad sobre la que se va a emitir el informe de revisión.
- y Realizar preguntas a los miembros de la dirección responsables de asuntos financieros y contables y a otros miembros de la dirección, según corresponda, sobre los siguientes asuntos:
 - Si la información financiera intermedia se ha preparado y presentado de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
 - Si ha habido cambios en principios contables o en los métodos para aplicarlos.
 - Si algunas transacciones nuevas han requerido la aplicación de un nuevo principio contable.
 - Si la información financiera intermedia contiene incorrecciones conocidas que no hayan sido corregidas.
 - Situaciones inusuales o complejas que puedan haber afectado a la información financiera intermedia, tales como combinaciones de negocios o venta de un segmento del negocio.
 - Hipótesis significativas que sean relevantes para la determinación de los valores razonables y sus desgloses, así como la intención y capacidad de la dirección de llevar a cabo las correspondientes acciones en nombre de la entidad.
 - Si se han contabilizado y desglosado de manera apropiada en la información financiera intermedia las transacciones con partes vinculadas.
 - Cambios significativos en compromisos y obligaciones contractuales.
 - Cambios significativos en pasivos contingentes, incluyendo litigios o reclamaciones.
 - Cumplimiento de ratios ligados a contratos de financiación.
 - Asuntos sobre los que han surgido dudas durante la ejecución de los procedimientos de revisión.
 - Transacciones importantes que ocurren en los últimos días del periodo intermedio o en los primeros días del siguiente periodo intermedio.
 - Conocimiento de cualquier fraude o sospecha de fraude que afecte a la entidad, implicando a:
 - La dirección.
 - Empleados que desempeñen funciones importantes en relación con el sistema de control interno.
 - Otros, cuando el fraude pudiera tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.
 - Conocimiento de cualquier denuncia de fraude o sospecha de fraude que afecte a la información financiera intermedia de la entidad, y haya sido comunicada por empleados, ex empleados, analistas, reguladores u otros.
 - Conocimiento de cualquier incumplimiento real o posible de leyes y regulaciones que pudiera tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.

- y Aplicar procedimientos analíticos a la información financiera intermedia diseñados para identificar las relaciones y partidas individuales que parezcan inusuales y que puedan reflejar una incorrección material en la misma. Los procedimientos analíticos pueden incluir el análisis de ratios y técnicas estadísticas tales como análisis de tendencias o análisis regresivos y pueden realizarse manualmente o mediante el uso de técnicas informáticas. El Apéndice 2 de esta NITR contiene ejemplos de procedimientos analíticos que el auditor puede considerar cuando realice una revisión de información financiera intermedia.
- y Leer la información financiera intermedia y considerar si algún asunto ha llegado al conocimiento del auditor que le haga pensar que dicha información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
22. El auditor puede realizar muchos de los procedimientos de revisión antes de, o de forma simultánea a la preparación de la información financiera intermedia por parte de la entidad. Por ejemplo, puede ser factible actualizar el conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno, y comenzar a revisar las actas correspondientes antes del final del periodo intermedio. Anticipar la realización de algunos de los procedimientos de revisión también permite una oportuna identificación y consideración de asuntos contables importantes que afecten a la información financiera intermedia.
23. Generalmente, el auditor que lleva a cabo la revisión de la información financiera intermedia es también contratado para realizar una auditoría de las cuentas anuales de la entidad. Por razones de conveniencia y eficiencia, el auditor puede decidir realizar ciertos procedimientos de auditoría de manera simultánea a la revisión de la información financiera intermedia. Por ejemplo, la información obtenida al leer las actas de las reuniones del consejo de administración en el curso de la revisión de la información financiera intermedia también puede usarse para la auditoría anual. El auditor puede, además, decidir realizar, en el momento de la revisión intermedia, procedimientos de auditoría necesarios para la auditoría de las cuentas anuales, por ejemplo, procedimientos sobre transacciones significativas o inusuales que hayan tenido lugar durante el periodo, como combinaciones de negocios, reestructuraciones o transacciones de venta significativas.
24. Una revisión de información financiera intermedia generalmente no requiere corroborar las respuestas a preguntas acerca de litigios o reclamaciones. Por lo tanto, normalmente, no es necesario enviar una carta de confirmación al abogado de la entidad. Sin embargo, puede ser apropiada la comunicación directa con él en relación con litigios o reclamaciones si llega al conocimiento del auditor un asunto que le haga cuestionarse si la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable y cree el auditor que el abogado de la entidad puede tener información relevante.
25. **El auditor deberá obtener evidencia de que la información financiera intermedia se obtiene de los registros contables.** El auditor puede obtener evidencia de que la información financiera intermedia se obtiene de los registros contables, mediante su comparación con:
- a) Los registros contables, tales como el libro mayor, o una hoja de consolidación obtenida de los diferentes registros contables.
 - b) Otros datos de soporte en los registros de la entidad, según sea necesario.
26. **El auditor deberá preguntar si la dirección ha identificado todos los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de revisión que puedan requerir ajuste a, o desglose en, la información financiera intermedia.** No es necesario que el auditor realice otros procedimientos para identificar hechos que ocurran después de la fecha del informe de revisión.

27. **El auditor debe preguntar si la dirección ha cambiado su evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Cuando, como resultado de sus preguntas o de otros procedimientos de revisión, el auditor tenga conocimiento de hechos o circunstancias que puedan suponer una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, el auditor deberá:**
- a) **Realizar preguntas a la dirección acerca de sus planes de acción futuros como resultado de su evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, la viabilidad de estos planes y si la dirección cree que el resultado de los mismos mejorará la situación; y**
 - b) **Considerar la idoneidad del desglose de estos asuntos en la información financiera intermedia.**
28. Los hechos y condiciones que puedan suponer una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento pueden haber existido a la fecha de las cuentas anuales o pueden haber sido identificados como resultado de preguntas realizadas a la dirección o en el curso de la realización de otros procedimientos de revisión. Cuando estos hechos o condiciones llegan al conocimiento del auditor, éste realiza preguntas a la dirección relacionadas con sus planes de acción futuros, tales como sus planes para liquidar activos, solicitar préstamos o reestructurar deuda, reducir o retrasar los gastos, o aumentar el capital. El auditor también realiza preguntas acerca de la viabilidad de los planes de la dirección y si ésta cree que el resultado de estos planes mejorará la situación. Sin embargo, generalmente, no es necesario que el auditor compruebe la viabilidad de los planes de la dirección y si el resultado de estos planes mejorará la situación.
29. **Cuando llegue al conocimiento del auditor un asunto que le haga cuestionarse si debiera hacerse un ajuste material para que la información financiera intermedia esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor deberá realizar preguntas adicionales u otros procedimientos que le permitan expresar una conclusión en el informe de revisión.** Por ejemplo, si los procedimientos de revisión del auditor hacen que éste se cuestione si una transacción importante de ventas se registró de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor deberá realizar procedimientos adicionales suficientes para resolver sus dudas, tales como discutir los términos de la transacción con la dirección de ventas y de contabilidad, o revisar el contrato correspondiente.

Evaluación de las incorrecciones identificadas

30. **El auditor deberá evaluar, individualmente y en su conjunto, si las incorrecciones no corregidas que han llegado a su conocimiento son materiales con respecto a la información financiera intermedia.**
31. Una revisión de información financiera intermedia, en contraste con un trabajo de auditoría, no está diseñada para obtener seguridad razonable de que la información financiera intermedia está libre de incorrecciones materiales. Sin embargo, las incorrecciones que llegan al conocimiento del auditor, incluyendo desgloses inadecuados, deben evaluarse individualmente y en su conjunto, para determinar si es necesario realizar un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
32. El auditor debe ejercer su juicio profesional al evaluar la materialidad de cualquier incorrección que no haya sido corregida por la entidad. Debe considerar para ello asuntos como la naturaleza, causa e importe de las incorrecciones, si éstas se originaron el año anterior o en un periodo intermedio del año actual, y el efecto potencial de las incorrecciones en los periodos futuros intermedios o anuales.
33. El auditor puede establecer un importe por debajo del cual no es necesario considerar las incorrecciones, porque espera que la agregación de esos importes claramente no tendría un efecto material sobre la información financiera intermedia. Al hacerlo así, el auditor tiene en cuenta que la determinación de la materialidad conlleva consideraciones cuantitativas y cualitativas y que las incorrecciones de un importe relativamente pequeño podrían, no obstante, tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.

Manifestaciones de la dirección

34. El auditor deberá obtener manifestación escrita de la dirección acerca de que:

- a) Reconoce su responsabilidad en relación con el diseño e implantación del sistema de control interno para prevenir y detectar fraudes o errores;
- b) La información financiera intermedia se prepara y presenta de acuerdo con el marco normativo contable aplicable;
- c) Cree que el efecto de las incorrecciones sin corregir detectadas por el auditor durante la revisión es inmaterial, tanto de manera individual como agregada, para la información financiera intermedia tomada en su conjunto. Un resumen de estas partidas debe incluirse, o anexarse a, la carta de manifestaciones;
- d) Ha comunicado al auditor:
 - i) todos los hechos importantes relativos a cualquier fraude o sospecha de fraude conocido por la dirección que pueda haber afectado a la entidad;
 - ii) los resultados de su evaluación de los riesgos de que la información financiera intermedia pueda contener un error material como resultado de fraude⁴;
 - iii) todo incumplimiento conocido o posible de las leyes o regulaciones cuyos efectos deban considerarse al preparar la información financiera intermedia; y
 - iv) todos los hechos significativos que hayan ocurrido después de la fecha del balance y hasta la fecha del informe de revisión que puedan requerir ajuste a, o desglose en, la información financiera intermedia.

35. El auditor obtiene manifestaciones adicionales, según sea apropiado, relacionadas con asuntos específicos del negocio o sector de la entidad. En el Apéndice 3 de esta NITR se expone un ejemplo de carta de manifestaciones de la dirección.

Responsabilidad del auditor en relación con la información incluida en documentos que acompañan a la información financiera intermedia

36. El auditor deberá leer cualquier otra información que esté incluida en documentos que acompañen a la información financiera intermedia (en adelante, “otra información”) para considerar si hay inconsistencias significativas en dicha información respecto de la información financiera intermedia. Si el auditor identifica una inconsistencia significativa, considerará si es necesario modificar la información financiera intermedia o la “otra información” que la acompaña. Si es necesaria una modificación en la información financiera intermedia y la dirección se niega a hacerla, el auditor considerará las implicaciones que este hecho pueden tener en el informe de revisión. Si es necesaria una modificación en la “otra información” y la dirección se niega a hacerla, el auditor considerará si es necesario incluir en el informe de revisión un párrafo adicional que describa la inconsistencia significativa o emprender otras acciones, tales como retener la emisión del informe de revisión o renunciar al encargo. Por ejemplo, la dirección puede presentar valoraciones alternativas de los ingresos que presenten la situación financiera de forma más positiva que la información financiera intermedia, y dar una relevancia excesiva a dichas valoraciones alternativas, o no definir las ni conciliarlas claramente con la información financiera intermedia, de forma que sean confusas y potencialmente equívocas.

⁴ El párrafo 35 de la NIA 240, *Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros* explica que la naturaleza, alcance y frecuencia de esta evaluación varían de entidad a entidad y que la dirección puede hacer una evaluación detallada con una frecuencia anual o como parte de un seguimiento continuo. En consecuencia, esta manifestación, en cuanto a su relación con la información financiera intermedia, ha de ajustarse a las circunstancias específicas de la entidad.

37. **Si llega al conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que la “otra información” parece incluir una incorrección significativa, el auditor deberá tratar el asunto con la dirección de la entidad.** Mientras revisa la “otra información” con el fin de identificar inconsistencias significativas, puede llegar al conocimiento del auditor una aparente incorrección significativa (por ejemplo, información no relacionada con asuntos que aparezcan en la información financiera intermedia que se declara o presenta de manera incorrecta). Cuando trata el asunto con la dirección de la entidad, el auditor considera la validez de la “otra información” y de las respuestas de la dirección a sus preguntas, si existen diferencias válidas de juicio u opinión y si debe pedir a la dirección que consulte con un tercero cualificado para resolver la aparente incorrección. Si es necesaria una modificación para corregir una incorrección significativa y la dirección se niega a hacerla, el auditor considera emprender medidas adicionales según corresponda, tales como informar a los órganos de gobierno de la entidad y obtener asesoramiento legal.

Comunicación

38. **Cuando como resultado de realizar una revisión de información financiera intermedia, llegue al conocimiento del auditor un asunto que le haga considerar que es necesario un ajuste material a dicha información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, deberá comunicar este asunto, tan pronto como sea posible, al nivel apropiado de la dirección.**
39. **Cuando, a juicio del auditor, la dirección no responde de manera apropiada dentro de un periodo razonable de tiempo, el auditor deberá informar a los órganos de gobierno de la entidad.** La comunicación se hace tan pronto como sea posible, verbalmente o por escrito. La decisión del auditor de efectuar la comunicación de manera verbal o por escrito dependerá de factores tales como la naturaleza, sensibilidad e importancia del asunto a comunicar y el momento elegido para ello. Si la información se comunica verbalmente, el auditor debe documentar la comunicación.
40. **Cuando, a juicio del auditor, los órganos de gobierno de la entidad no responden de manera apropiada dentro de un plazo de tiempo razonable, el auditor deberá considerar:**
- a) **Si debe incluir una salvedad en el informe; o**
 - b) **La posibilidad de renunciar al encargo; y**
 - c) **La posibilidad de renunciar al nombramiento para auditar las cuentas anuales.**
41. **Cuando como resultado de la revisión de información financiera intermedia, llega al conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que existe fraude o incumplimiento de leyes o regulaciones por parte de la entidad, el auditor deberá comunicar el asunto, tan pronto como sea posible, al nivel apropiado de la dirección.** La determinación sobre cuál es el nivel apropiado de la dirección se verá afectada por la probabilidad de connivencia o implicación de un miembro de la dirección. El auditor también considerará la necesidad de informar de estos asuntos a los órganos de gobierno de la entidad y las implicaciones para la revisión.
42. **El auditor deberá comunicar a los órganos de gobierno de la entidad, los asuntos relevantes en relación con sus funciones que surjan de la revisión de la información financiera intermedia.** Como resultado de la revisión de la información financiera intermedia, el auditor puede identificar asuntos que en su opinión sean, a la vez, importantes y relevantes para los órganos de gobierno de la entidad en su función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera, incluidos sus desgloses. El auditor comunicará estos asuntos a los órganos de gobierno de la entidad.

Informe sobre la naturaleza, alcance y resultados de la revisión de información financiera intermedia.

43. El auditor deberá emitir un informe escrito que contenga:

- a) Un título apropiado.
- b) Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del encargo.
- c) Identificación de la información financiera intermedia revisada, incluyendo identificación del título de cada uno de los estados contenidos en los estados financieros completos o condensados y la fecha y periodo cubierto por la información financiera intermedia.
- d) Si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos de propósito general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para presentar la imagen fiel, una manifestación de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de la información financiera intermedia de modo que ésta refleje la imagen fiel, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
- e) En otras circunstancias, una manifestación de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de la información financiera intermedia, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.
- f) Una manifestación de que el auditor es responsable de expresar una conclusión sobre la información financiera intermedia basada en su revisión.
- g) Una manifestación de que la revisión de la información financiera intermedia se realizó de acuerdo con la NITR 2410 “Revisión de Información Intermedia Realizada por el Auditor Independiente de la Entidad” y una manifestación de que esta revisión consiste en realizar preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos contables y financieros, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión.
- h) Una manifestación de que una revisión tiene un alcance sustancialmente menor que una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no permite al auditor obtener seguridad de que haya llegado a conocer todos los asuntos importantes que pudieran identificarse en una auditoría y que, por tanto, no se expresa ninguna opinión de auditoría.
- i) Si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos de propósito general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel, una conclusión en cuanto a si ha llegado a conocimiento del auditor algo que le haga creer que la información financiera intermedia no expresa, o no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).
- j) En otras circunstancias, una conclusión sobre si ha llegado a conocimiento del auditor algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se usa no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).
- k) La fecha del informe.
- l) La ubicación en el país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.
- m) La firma del auditor.

En el Apéndice 4 de esta NITR se incluyen algunos ejemplos de informes de revisión.

44. En algunas jurisdicciones, la ley o regulación que rige la revisión de información financiera intermedia puede prescribir una redacción para la conclusión del auditor que sea diferente de la redacción descrita en el párrafo 43 i) o j). Aunque el auditor puede estar obligado a usar la redacción prescrita, las responsabilidades del auditor según se describen en esta NITR para llegar a la conclusión siguen siendo las mismas.

Incumplimiento del marco normativo contable aplicable

45. **El auditor deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa cuando haya llegado a su conocimiento un asunto que le haga creer que debería hacerse un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable.**
46. Si han llegado a conocimiento del auditor asuntos que le hagan creer que la información financiera intermedia está o puede estar afectada de forma material por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable, y la dirección no corrige la información financiera intermedia, el auditor incluye una salvedad en el informe de revisión. La salvedad describe la naturaleza del incumplimiento y, si es factible, indica los efectos en la información financiera intermedia. Si no se incluye en la información financiera intermedia toda la información que el auditor considera necesaria para un adecuado desglose, el auditor incluye una salvedad en el informe de revisión y, si es factible, incluye la información que falta en el informe. Al emitir una conclusión con salvedades, el auditor deberá utilizar en el párrafo de conclusión la expresión "excepto por" y se hará referencia a otro párrafo intermedio en el que se describa la salvedad. En el Apéndice 5 de esta NITR se exponen ejemplos de informes de revisión con conclusión con salvedad.
47. Cuando el efecto del incumplimiento es tan material sobre la información financiera intermedia tomada en su conjunto que el auditor concluye que una conclusión con salvedad no es adecuada para informar sobre la naturaleza equívoca o incompleta de la información financiera intermedia, el auditor expresa entonces una conclusión adversa. En el Apéndice 7 de esta NITR se incluyen ejemplos de informes con una conclusión adversa.

Limitación al alcance

48. Una limitación al alcance generalmente impide que el auditor complete la revisión.
49. **Cuando el auditor no puede completar la revisión, deberá comunicar, por escrito, al nivel apropiado de la dirección y a los encargados del gobierno corporativo la razón por la que no puede completarse la revisión, y considerar si es apropiado emitir un informe.**

Limitación al alcance impuesta por la dirección

50. El auditor no acepta un encargo de revisión de información financiera intermedia si el conocimiento preliminar que tiene de las circunstancias del encargo indica que no se podrá completar la revisión porque habrá una limitación al alcance de la revisión del auditor impuesta por la dirección de la entidad.
51. Si, después de aceptar el trabajo, la dirección impone una limitación al alcance de la revisión, el auditor solicita la eliminación de dicha limitación. Si la dirección se niega a hacerlo, el auditor no puede completar la revisión y expresar una conclusión. En esos casos, el auditor comunica, por escrito, al nivel apropiado de la dirección y a los encargados del gobierno corporativo la razón por la cual no puede completarse la revisión. Sin embargo, si llega a conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que es necesario ajustar de forma material la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor comunica estos asuntos de acuerdo con lo establecido en los párrafos 38-40.
52. El auditor también considera sus responsabilidades legales y regulatorias, incluyendo si existe el requerimiento de que emita su informe. Si existe este requerimiento, el auditor deniega la conclusión y expone en el informe de revisión la razón por la cual no puede completarse la revisión. Sin embargo, si llega a conocimiento del auditor un asunto que le haga creer que es necesario un ajuste material a la información financiera intermedia para que ésta esté preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable, el auditor también comunica este asunto en el informe.

Otras limitaciones al alcance

53. Puede existir una limitación al alcance debida a circunstancias distintas de una limitación al alcance impuesta por la dirección. En esas circunstancias, el auditor generalmente no puede completar la revisión y expresar una conclusión y sigue lo establecido en los párrafos 51-52. Puede haber, sin embargo, algunas circunstancias inusuales en las que la limitación al alcance del trabajo del auditor se refiere exclusivamente a uno o más asuntos específicos que, si bien son materiales, a juicio del auditor no tienen un efecto sobre la información financiera intermedia tomada en su conjunto. En tales circunstancias, el auditor incluye una salvedad en el informe de revisión, detallando las limitaciones en un párrafo intermedio e indicando en el párrafo de alcance que, excepto por el asunto que se describe en el párrafo explicativo, la revisión fue realizada de acuerdo con esta NITR, y un “excepto por” en la conclusión. En el Apéndice 6 de esta NITR se incluyen ejemplos de informes de revisión con una conclusión con este tipo de salvedad.
54. El auditor puede haber expresado una opinión con salvedad en la auditoría de las cuentas anuales más recientes debido a una limitación al alcance de dicha auditoría. El auditor considera si dicha limitación al alcance todavía existe y, si es así, las implicaciones que tiene en el informe de revisión.

Empresa en funcionamiento e incertidumbres significativas

55. En determinadas circunstancias puede añadirse un párrafo de énfasis a un informe de revisión sin afectar a la conclusión del auditor para resaltar un asunto que se incluye en una nota a la información financiera intermedia donde se discute el asunto de manera más extensa. El párrafo se incluiría, preferentemente, después del párrafo de conclusión y normalmente hace referencia al hecho de que la conclusión no incluye una salvedad a este respecto.
56. **Si se facilita una información adecuada en la información financiera intermedia, el auditor deberá añadir un párrafo de énfasis al informe de revisión para resaltar una incertidumbre significativa que se relacione con un hecho o condición que pueda causar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de seguir como empresa en funcionamiento.**
57. El auditor puede haber incluido en un informe de auditoría o de revisión emitido con anterioridad un párrafo de énfasis para resaltar una incertidumbre significativa en relación con un hecho o condición que pueda proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento. Si la incertidumbre significativa todavía existe y se proporciona una información adecuada sobre ello en la información financiera intermedia, el auditor añadirá un párrafo de énfasis en el informe de revisión de la información financiera intermedia actual para resaltar la continuidad de la incertidumbre significativa.
58. Si, como resultado de preguntas u otros procedimientos de revisión, llega a conocimiento del auditor una incertidumbre significativa en relación con un hecho o condición que pueda generar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento, y ésta se desglosa adecuadamente en la información financiera intermedia, el auditor añade un párrafo de énfasis en el informe de revisión.
59. **Si no se facilita información adecuada en la información financiera intermedia acerca de una incertidumbre significativa que genere una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento, el auditor deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa, según sea apropiado. El informe deberá incluir una referencia específica a la existencia de esta incertidumbre significativa.**
60. **El auditor deberá considerar la inclusión en el informe de revisión de un párrafo de énfasis para resaltar una incertidumbre significativa (distinta de un problema de empresa en funcionamiento) que haya llegado a su conocimiento, cuya resolución dependa de hechos futuros y que pueda afectar a la información financiera intermedia.**

Otras consideraciones

61. Los términos del encargo incluyen la conformidad de la dirección relativa a que cuando algún documento que contenga información financiera intermedia indique que dicha información ha sido revisada por el auditor de la entidad, el informe de revisión también se incluya en el documento. Si la dirección no ha incluido el informe de revisión en el documento, el auditor considerará la necesidad de obtener asesoramiento legal para ayudarle a decidir las acciones más apropiadas a tomar.

62. Si el auditor ha emitido un informe de revisión con salvedades y la dirección publica la información financiera intermedia sin incluir este informe de revisión con salvedades en el documento que contiene la información financiera intermedia, el auditor considerará la necesidad de obtener asesoramiento legal para ayudarle a decidir las acciones más apropiadas a tomar y la posibilidad de renunciar al nombramiento para auditar las cuentas anuales.
63. Cuando la información financiera intermedia es condensada, no incluirá necesariamente toda la información que se incluiría en unos estados financieros completos, pero puede, sin embargo, presentar una explicación de los hechos y cambios que son importantes para entender los cambios en la situación financiera y en los resultados de la entidad desde la fecha de las cuentas anuales. Esto es porque se presupone que los usuarios de la información financiera intermedia tendrán acceso a las cuentas anuales auditadas más recientes, como es el caso de las entidades que cotizan en bolsa. En otras circunstancias, el auditor discute con la dirección la necesidad de que esta información financiera intermedia incluya una manifestación de que debe leerse junto con las cuentas anuales auditadas más recientes. En ausencia de esta manifestación, el auditor considerará si, dadas las circunstancias, sin una referencia a las cuentas anuales auditadas más recientes, la información financiera intermedia es equívoca y las implicaciones para el informe de revisión.

Documentación

64. **El auditor deberá preparar documentación de la revisión, que sea suficiente y apropiada para suministrarle una base para expresar su conclusión y proporcionar evidencia de que la revisión se llevó a cabo de acuerdo con esta NITR y con los requerimientos legales y regulatorios aplicables.** La documentación permite a un auditor con experiencia que no tenga relación previa con el trabajo, comprender la naturaleza, momento y alcance de las preguntas realizadas, y los procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que se aplicaron, la información obtenida, y cualquier asunto importante que se hubiera considerado durante la realización de la revisión, incluyendo la resolución de dichos asuntos.

Entrada en vigor

65. Esta NITR es efectiva para revisiones de información financiera intermedia para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre del 2006. Se permite la adopción anticipada de esta NITR.

Perspectiva relacionada con el Sector Público

1. *El párrafo 10 requiere que el auditor y el cliente acuerden los términos del encargo. El párrafo 11 explica que una carta de encargo ayuda a evitar malentendidos en relación con la naturaleza del trabajo y, en particular, el objetivo y alcance de la revisión, las responsabilidades de la dirección, la extensión de las responsabilidades del auditor, la seguridad obtenida, y la naturaleza y forma del informe. La ley o regulación que rige los trabajos de revisión en el sector público generalmente establece el nombramiento del auditor. En consecuencia, las cartas de encargo pueden no ser una práctica extendida en el sector público. Sin embargo, una carta de encargo que establezca los asuntos a los que se refiere el párrafo 11 puede ser útil tanto para el auditor del sector público como para el cliente. Los auditores del sector público, por lo tanto, consideran el acordar con el cliente los términos de un trabajo de revisión por medio de una carta de encargo.*
2. *En el sector público la obligación estatutaria que tiene el auditor de realizar la auditoría puede extenderse a otro trabajo, como por ejemplo una revisión de información financiera intermedia. Cuando éste sea el caso el auditor del sector público no puede evitar esta obligación y, como consecuencia, puede no estar en condiciones de no aceptar (ver párrafo 50) o de retirarse del trabajo de revisión (ver párrafos 36 y 40 (b)). El auditor del sector público también puede no estar en condiciones de renunciar al nombramiento para auditar las cuentas anuales (ver párrafos 40 (c) y 62).*
3. *El párrafo 41 contempla la responsabilidad del auditor cuando llega a su conocimiento un asunto que le hace pensar en la existencia de fraude o incumplimiento de leyes o regulaciones por parte de la entidad. En el sector público, el auditor puede estar sujeto a requisitos estatutarios u otros requisitos regulatorios para informar de este asunto a las autoridades reguladoras u otras autoridades públicas.*

Ejemplo de carta de encargo para una revisión de información financiera intermedia

La siguiente carta se usará como guía, junto con lo indicado en el párrafo 10 de esta NITR, y deberá adaptarse de acuerdo con los requisitos y las circunstancias individuales.

Al Consejo de Administración (o representante apropiado de la alta dirección):

El propósito de esta carta es confirmar nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro encargo para revisar el balance de situación intermedio de la entidad al 30 de junio de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos al periodo de seis meses finalizado en dicha fecha.

Nuestra revisión se llevará a cabo de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad" emitida por el International Auditing and Assurance Standards Board, con el objetivo de proporcionarnos una base para emitir una conclusión acerca de si ha llegado algo a nuestro conocimiento que nos haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen de la información financiera cuando el marco normativo contable que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). Esta revisión consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión y, generalmente, no requiere comprobación de la información obtenida. El alcance de una revisión de información financiera intermedia es sustancialmente menor que el alcance de una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, cuyo objetivo es la expresión de una opinión respecto de los estados financieros y, en consecuencia, no expresaremos tal opinión.

Esperamos emitir un informe sobre la información financiera intermedia con el siguiente formato:
(Incluir texto de ejemplo de informe)

La dirección es responsable de la preparación de la información financiera intermedia, incluyendo los desgloses correspondientes. Esto incluye diseñar, implantar y mantener el sistema de control interno relacionado con la preparación y presentación de información financiera intermedia que esté libre de incorrecciones materiales, ya sean debidas a fraude o error; seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas, y hacer estimaciones contables razonables en las circunstancias dadas. Como parte de nuestra revisión, solicitaremos a la dirección manifestaciones por escrito relativas a afirmaciones hechas en relación con la revisión. También solicitaremos que cuando cualquier documento que contenga información financiera intermedia indique que ésta ha sido revisada, nuestro informe sea también incluido en el documento.

Una revisión de información financiera intermedia no proporciona seguridad de que llegarán a nuestro conocimiento todos los asuntos significativos que pudieran identificarse en una auditoría. Más aún, no se puede esperar que nuestro trabajo revele si existe fraude o error, o actos ilegales. Sin embargo, les informaremos de cualquier asunto material que llegue a nuestro conocimiento.

Esperamos la plena cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se solicite en relación con nuestra revisión.

(Insertar información adicional respecto de acuerdos de honorarios y facturación, según sea apropiado)

Esta carta tendrá efecto para años futuros, a menos que se cancele, modifique o reemplace (si aplica).

Les rogamos firmen y nos devuelvan la copia adjunta de esta carta como prueba de conformidad con los términos de nuestra revisión de los estados financieros.

Acuse de recibo en nombre de la entidad ABC:

(Firmado)
Nombre y cargo
Fecha

Procedimientos analíticos que puede considerar el auditor cuando realiza una revisión de información financiera intermedia

Los procedimientos analíticos que el auditor puede considerar cuando realiza una revisión de información financiera intermedia incluyen los siguientes ejemplos:

- y Comparar la información financiera intermedia con la información financiera intermedia del periodo intermedio inmediato anterior; con la información financiera intermedia del periodo intermedio correspondiente del año fiscal anterior; con la información financiera intermedia que esperaba la dirección para el periodo actual y con las cuentas anuales auditadas más recientes.
- y Comparar la información financiera intermedia actual con los resultados previstos, tales como presupuestos o provisiones [por ejemplo, comparar saldos de impuestos y la relación entre la provisión para el impuesto sobre beneficios con el resultado en la información financiera actual, con la información correspondiente en: a) presupuestos, usando los tipos de gravamen esperados, y b) información financiera de periodos anteriores].
- y Comparar la información financiera intermedia actual con la información no financiera relevante.
- y Comparar los importes registrados, o los ratios desarrollados a partir de los importes registrados, con las expectativas desarrolladas por el auditor. El auditor desarrolla estas expectativas identificando y aplicando relaciones que sean razonables como resultado del conocimiento del auditor sobre la entidad y el sector en que la misma opera.
- y Comparar ratios e indicadores para el periodo intermedio actual con los de entidades del mismo sector.
- y Comparar las relaciones entre elementos en la información financiera intermedia actual con las relaciones correspondientes en la información financiera intermedia de periodos anteriores, por ejemplo, gastos por naturaleza como porcentaje de ventas, activos por naturaleza como porcentaje de activos totales y porcentaje de variación en ventas con porcentaje de variación en cuentas a cobrar.
- y Comparar datos desagregados. Los siguientes son ejemplos de cómo pueden desagregarse los datos:
 - Por periodo, como por ejemplo, partidas de ingreso o gasto desagregadas en importes trimestrales, mensuales o semanales.
 - Por línea de producto o fuente de ingreso.
 - Por ubicación, por ejemplo, por componente.
 - Por atributos de la transacción, por ejemplo, ingresos generados por diseñadores, arquitectos o artesanos.
 - Por varios atributos de la transacción, como por ejemplo, ventas por producto y mes.

Ejemplo de carta de manifestaciones de la dirección

La siguiente carta sólo pretende ser una guía orientativa. Las manifestaciones de la dirección variarán de entidad a entidad y de un periodo intermedio a otro.

(Membrete de la entidad)

(Al auditor)

(Fecha)

Párrafo inicial si la información financiera intermedia comprende estados financieros condensados:

Esta carta de manifestaciones se emite en relación con su revisión del balance de situación condensado de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo condensados, relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, con el fin de expresar una conclusión acerca de si ha llegado a su conocimiento algún asunto que les haga pensar que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

Reconocemos nuestra responsabilidad en relación con la preparación y presentación de la información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable).

Párrafo inicial si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos con propósito de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr una presentación razonable:

Esta carta de manifestaciones se emite en relación con su revisión del balance de situación de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y los estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas explicativas, con el fin de expresar una conclusión sobre si ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no expresa la imagen fiel de (o “no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,”) la situación financiera de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y de los resultados de operaciones y sus flujos de efectivo de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

Reconocemos nuestra responsabilidad en relación con la presentación razonable de la información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable).

Confirmamos, según nuestro leal saber y entender, las siguientes manifestaciones:

- La información financiera intermedia mencionada anteriormente se ha preparado y presentado de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable).
- Hemos puesto a su disposición todos los registros contables y documentación soporte, y todas las actas de juntas de accionistas y del consejo de administración (es decir, las celebradas en [insertar fechas aplicables])
- No hay transacciones materiales que no hayan sido registradas de manera apropiada en los registros contables que sirven de base a la información financiera intermedia.
- No se conoce que haya habido ningún incumplimiento, real o posible, de las leyes y regulaciones que pudiera tener un efecto material sobre la información financiera intermedia.
- Reconocemos nuestra responsabilidad en relación con el diseño e implantación del sistema de control interno para prevenir y detectar fraudes y errores.

Guía de actuación para trabajos de revisión limitada realizados por el auditor de la sociedad

- Les hemos comunicado todos los hechos significativos relativos a cualquier fraude o sospecha de fraude que pueda haber afectado a la entidad.
- Les hemos comunicado los resultados de nuestra evaluación del riesgo de que la información financiera intermedia pueda contener un error material como resultado de fraude.
- Creemos que el efecto de las incorrecciones sin corregir, resumidas en el anexo adjunto, es inmaterial, tanto de forma individual como agregada, para la información financiera intermedia tomada en su conjunto.
- Confirmamos la integridad de la información proporcionada a ustedes respecto de la identificación de partes vinculadas.
- Las siguientes transacciones se han registrado de manera adecuada y, cuando correspondía, se desglosaron de forma adecuada en la información financiera intermedia:
 - Transacciones con partes vinculadas, incluyendo ventas, compras, préstamos, transferencias, acuerdos de arrendamiento y garantías, así como cuentas a cobrar o pagar a partes vinculadas.
 - Garantías, ya sea escritas u orales, bajo las cuales la entidad tiene una obligación contingente.
 - Acuerdos y opciones para recomprar activos vendidos previamente.
- La presentación y desglose del valor razonable de los activos y pasivos están de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Las hipótesis utilizadas reflejan nuestra intención y capacidad de llevar a cabo líneas específicas de actuación en nombre de la entidad, cuando este hecho sea relevante para la aplicación del criterio del valor razonable, o sus desgloses.
- No tenemos planes ni intenciones que puedan afectar de manera material al valor en libros o clasificación de activos y pasivos reflejados en la información financiera intermedia.
- No tenemos planes de abandonar líneas de producto u otros planes o intenciones que pudieran dar como resultado existencias excesivas y ningún inventario está valorado por encima de su valor de realización.
- La entidad tiene título de propiedad de todos sus activos y no hay gravámenes ni cargas sobre los mismos.
- Hemos registrado o desglosado, según proceda, todos los pasivos, tanto reales como contingentes.
- (Añadir cualquier manifestación adicional relacionada con nuevas normas de contabilidad que se estén implantando por primera vez y considerar cualquier manifestación adicional que requiera una nueva Norma Internacional de Auditoría, siempre y cuando sean relevantes para la información financiera intermedia.)

Según nuestro mejor saber y entender, no han tenido lugar hechos posteriores a la fecha del balance de situación, y hasta la fecha de esta carta, que puedan requerir ajuste a, o desglose en, la información financiera intermedia antes mencionada.

Consejero Delegado o Director General

Director Financiero

Ejemplos de informes de revisión de información financiera intermedia

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión de información financiera intermedia

(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC, al 31 de marzo de 20X1, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativo al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas⁵. La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”⁶. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener una seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia que se adjunta no expresa la imagen fiel de (o “no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,”) la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de conformidad con (marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁵ El auditor puede querer especificar la autoridad regulatoria o equivalente ante la que se deposita la información financiera intermedia.

⁶ En el caso de una revisión de información financiera histórica distinta de información financiera intermedia esta frase se sustituirá por la siguiente: “Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, que es aplicable para una revisión de información financiera histórica realizada por el auditor independiente de la entidad”. El resto del informe deberá ser adaptado según sea necesario en cada caso.

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.⁷ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410, "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad"⁸. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener una seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Conclusión

Como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia adjunta no está preparada, en todos los aspectos significativos, de conformidad con (marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁷ Ver pie de página 5

⁸ Ver pie de página 6

Ejemplos de informes de revisión con conclusión con salvedad por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión sobre información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo, relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas.⁹ La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”¹⁰. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivo para una conclusión con salvedad

De acuerdo con la información que nos ha proporcionado la dirección, la entidad ABC no ha incluido en el inmovilizado y en la deuda a largo plazo ciertas obligaciones de arrendamiento que consideramos debieran capitalizarse de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Esta información indica que si estas obligaciones de arrendamiento se capitalizaran al 31 de marzo de 20X1, el inmovilizado se incrementaría en \$ __, y la deuda a largo plazo en \$ __, y el resultado neto y el beneficio por acción correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha se incrementarían (disminuirían) en \$ __, \$ __, \$ __, y \$ __, respectivamente.

Conclusión con salvedad

Como resultado de nuestra revisión, excepto por los efectos de la salvedad descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia adjunta no expresa la imagen fiel de (o “no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,”) la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1 y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo la referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁹ Ver pie de página 5

¹⁰ Ver pie de página 6.

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.¹¹ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”¹². Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. Como consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

De acuerdo con la información que nos proporcionó la dirección, la entidad ABC no ha incluido en el inmovilizado y en la deuda a largo plazo ciertas obligaciones de arrendamiento que creemos debieran capitalizarse para estar de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Esta información indica que si estas obligaciones de arrendamiento se capitalizaran al 31 de marzo de 20X1, el inmovilizado se incrementaría en \$ __, y la deuda a largo plazo en \$ __, y el resultado neto y el beneficio por acción correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha se incrementarían (disminuirían) en \$ __, \$ __, \$ __, y \$ __, respectivamente.

Conclusión con salvedad

Como resultado de nuestra revisión, excepto por los efectos de la salvedad descrita en el párrafo anterior, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga pensar que la información financiera intermedia adjunta no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

¹¹ Ver pie de página 5

¹² Ver pie de página 6

Ejemplos de informes de revisión con una conclusión con salvedades por una limitación al alcance no impuesta por la dirección

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo relativos, al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas¹³. La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Excepto por lo indicado en el párrafo siguiente, hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”¹⁴. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

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

Conclusión con salvedad

Excepto por los ajustes a la información financiera intermedia que pudieran derivarse de la situación descrita en el párrafo anterior, como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga creer que la información financiera intermedia adjunta no expresa la imagen fiel de (o “no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos”) la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1 y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha
Dirección

¹³ Ver pie de página 5

¹⁴ Ver pie de página 6

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto, de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los estados correspondientes de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.¹⁵ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Excepto por lo indicado en el párrafo siguiente, hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor de la entidad”¹⁶. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que pudieran haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión con salvedad

Como resultado de un incendio en una sucursal en (fecha), que destruyó sus registros de cuentas a cobrar, no pudimos completar nuestra revisión de cuentas a cobrar por un total de \$, incluidos en la información financiera intermedia. La entidad está en proceso de reconstruir estos registros y tiene dudas acerca de si podrá soportar el importe señalado anteriormente y la provisión correspondiente para saldos incobrables. Si hubiera sido posible completar nuestra revisión de cuentas a cobrar, podrían haber llegado a nuestro conocimiento asuntos que indicaran que pudieran ser necesarios ajustes a la información financiera intermedia.

Conclusión con salvedad

Excepto por los ajustes a la información financiera intermedia que pudieran derivarse de la situación descrita en el párrafo anterior, como resultado de nuestra revisión, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos haga creer que la información financiera intermedia adjunta no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

¹⁵ Ver pie de página 5

¹⁶ Ver pie de página 6

Ejemplos de informes de revisión con una conclusión adversa por un incumplimiento del marco normativo contable aplicable

Estados financieros completos con propósitos de información general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para lograr la imagen fiel (ver párrafo 43 (i))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación adjunto de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables más importantes y otras notas explicativas.¹⁷ La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”¹⁸. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión adversa

Al inicio de este periodo, la dirección de la entidad dejó de consolidar los estados financieros de sus compañías dependientes, ya que considera que la consolidación es inapropiada debido a la existencia de nuevos intereses minoritarios significativos. Esto no está de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco de referencia de la información financiera cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). De haberse preparado estados financieros consolidados, prácticamente todos los saldos de la información financiera intermedia habrían sido sustancialmente diferentes.

Conclusión adversa

Nuestra revisión indica que, dado que la entidad no consolida su inversión en compañías dependientes, según se describe en el párrafo anterior, esta información financiera intermedia no expresa la imagen fiel de (o “no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos,”) la situación financiera de la entidad al 31 de marzo de 20X1 y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo correspondientes al periodo de tres meses terminado en dicha fecha, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se usa no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

¹⁷ Ver pie de página 5

¹⁸ Ver pie de página 6

Otra información financiera intermedia (ver párrafo 43 (j))

Informe de revisión de información financiera intermedia
(Destinatario apropiado)

Introducción

Hemos revisado el balance de situación (condensado) adjunto, de la entidad ABC al 31 de marzo de 20X1 y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo (condensados) relativos al periodo de tres meses terminado en dicha fecha.¹⁹ La dirección es responsable de la preparación y presentación de esta información financiera intermedia de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable). Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia basada en nuestra revisión.

Alcance de la revisión

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos de Revisión 2410 “Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad”²⁰. Una revisión de información financiera intermedia consiste en hacer preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos financieros y contables, y en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance sustancialmente menor al de una auditoría realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, no nos permite obtener seguridad de que hayan llegado a nuestro conocimiento todos los asuntos importantes que podrían haberse identificado en una auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría.

Motivos para una conclusión adversa

Al inicio de este periodo, la dirección de la entidad dejó de consolidar los estados financieros de las compañías dependientes, ya que considera inapropiada la consolidación debido a la existencia de nuevos intereses minoritarios significativos. Esto no está de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo la referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera). De haberse preparado los estados financieros consolidados, prácticamente todos los saldos de la información financiera intermedia habrían sido sustancialmente diferentes.

Conclusión adversa

Nuestra revisión indica que, dado que la entidad no consolida su inversión en compañías dependientes, según se describe en el párrafo anterior, esta información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con (indicar el marco normativo contable aplicable, incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

AUDITOR

Fecha

Dirección

¹⁹ Ver pie de página 5

²⁰ Ver pie de página 6