

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA INFORMACION INCLUIDA EN LOS DOCUMENTOS QUE CONTIENEN LOS ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS (NIA-ES 720)

La NIA-ES 720 trata la responsabilidad del auditor respecto a **otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría** y debe interpretarse conjuntamente con la NIA-ES 200, “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría “.

1. Introducción

En ausencia de requerimientos específicos, la opinión del auditor no cubre la “otra información” y, por lo tanto, no tiene que determinar si dicha información se presenta correctamente o no. Sin embargo, el auditor ha de examinar dicha “otra información” porque la **credibilidad de los estados financieros** auditados se puede ver menoscabada por **incongruencias materiales** entre dicha información y los propios estados financieros.

Dentro de los documentos adjuntos a los estados financieros auditados, se entiende informes anuales o documentos similares que se emiten para propietarios de la entidad u otros interesados, que contienen los estados financieros auditados.

2. Objetivo

El objetivo del auditor en relación con esta NIA-ES es dar **adecuada respuesta** cuando los documentos que contienen los estados financieros auditados y el informe de auditoría incluyan otra información que pueda **menoscabar la credibilidad de los estados financieros y del informe de auditoría**.

3. Definiciones

a) **Otra información**: puede ser Información financiera o no financiera incluida por disposiciones legales o reglamentarias, o la costumbre, en un documento que contiene también los estados financieros auditados e informe de auditoría.

b) **Incongruencia:** Contradicción entre la información contenida en los estados financieros auditados y la otra información, que de ser material puede poner en duda las conclusiones de auditoría.

c) **Incorrección en la descripción de un hecho:** otra información no relacionada con cuestiones que aparecen en los estados financieros auditados que esté incorrectamente expresada o presentada, que de ser material puede menoscabar la credibilidad del documento que contiene los estados financieros auditados.

4. Requerimientos

4.1 Examen de otra información

El auditor examinará la otra información **a ser posible antes de la fecha del informe de auditoría** para identificar en su caso incongruencias materiales con los estados financieros auditados. Si ello no fuera posible, el auditor examinará la otra información tan pronto como se factible.

4.2 Incongruencias materiales

En caso de que le auditor detecte incongruencias materiales, éste determinará si es necesario modificar los estados financieros auditados o la otra información. En función del momento en que se detecten:

4.2.1 Incongruencias identificadas **antes de la fecha del informe de auditoría:**

- Si fuera necesaria la **modificación de los estados financieros** y la dirección rehúsa hacerlo, el auditor expresará una opinión modificada en el informe conforme a la NIA-ES 705.
- Si fuera necesario **corregir la otra información** y la dirección rehúsa hacerlo, el auditor comunicará dicha cuestión a los responsables de gobierno de la entidad e:

- Incluirá en la opinión de auditoría un párrafo de “Otras Cuestiones” que describa la Incongruencia;
- Retendrá el informe de auditoría; o
- Renunciará al encargo, si las disposiciones legales lo permiten (a estos efectos, habrá que tener en cuenta lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y su normativa de desarrollo).

4.2.2 Incongruencias materiales identificadas **con posterioridad a la fecha del informe de auditoría:**

Si es necesaria la modificación de los estados financieros auditados se aplicará la NIA-ES 560 “Hechos posteriores al cierre”, apartados 10-17.

Si fuese necesaria la **modificación de la otra información** y la dirección acepta hacerlo el auditor podrá tomar medidas para asegurarse de que los usuarios que recibieron los estados financieros auditados y la otra información son informados de de la modificación (NIA-ES 560, párrafos 10-17).

En el caso de que la dirección **rehúse** hacer la modificación, el auditor comunicará sus reservas a los responsables de gobierno de la entidad y adoptará cualquier medida adicional que considere oportuna.

4.3. Incorrecciones materiales en la descripción de un hecho

Si se pone de manifiesto una incorrección material en la descripción de un hecho, el auditor discutirá la cuestión con la dirección y si no recibe las adecuadas aclaraciones solicitará a la dirección que consulte a un tercero cualificado, que puede ser el asesor jurídico de la entidad y, tendrá en cuenta o tomara en consideración el asesoramiento recibido.

Si el auditor concluye finalmente que en la otra información existe dicha incorrección material y la dirección rehúsa corregirla, éste notificará sus reservas en relación con la otra información a los responsables del gobierno de la entidad y adoptará cualquier medida adicional que considere adecuada.

5. Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

5.1 Alcance de esta NIA (A1 y A2)

No son objeto específico de la presente NIA-ES, las responsabilidades adicionales derivadas de requisitos legales o reglamentarios que exijan al auditor la realización de procedimientos específicos de comprobación sobre otra información, de tal forma que si dicha otra información es omitida o contiene deficiencias significativas puede obligar al auditor a tenerlo en cuenta en su informe de auditoría.

En cuanto a las entidades de pequeña dimensión normalmente no publican documentos que contengan los estados financieros auditados. Sin embargo, en algunos casos puede ser que por mandato normativo se exijan determinados informes complementarios, como pueden ser un estado detallado de resultados o un determinado informe de gestión.

5.2 Definición de otra información (A3 y A4)

Otra información puede contener un informe sobre las operaciones, datos financieros destacables, datos de plantilla, presupuestos de inversiones, ratios financieros, relación de directivos y administradores, estados trimestrales, etc. No se incluyen en ésta definición los comunicados de prensa, las cartas de presentación, los informes de analistas, la información de la página web etc.

5.3 Examen de otra información (A5)

La obtención de otra información antes de la fecha del informe de auditoría permite al auditor aclarar las posibles incongruencias y/o las aparentes incorrecciones materiales en la descripción de un hecho.

5.4 Incongruencias materiales (A6, A8, A9)

En caso de que se pongan de manifiesto incongruencias materiales en la otra información con posterioridad a la fecha del informe de auditoría y la dirección acepte modificar dicha información, el auditor puede incluir como procedimiento, la revisión de las medidas adoptadas por la dirección para asegurarse de que las personas que recibieron los estados financieros, el informe de auditoría y la otra información, han sido informadas de la modificación.

En el caso de que la dirección rehúse llevar a cabo las pertinentes modificaciones, el auditor podrá adoptar medidas adicionales que pueden incluir el asesoramiento jurídico sobre la materia objeto de controversia.

5.5 Incorrecciones materiales en la descripción de un hecho (A10, A11)

Al discutir con la dirección sobre una aparente incorrección material en la descripción de un hecho, el auditor puede no ser capaz de evaluar la validez de alguna información incluida en la otra información, ni las respuestas dadas por la dirección, y por tanto puede concluir que existen diferencias de juicio o de opinión fundadas.

En este y si, la dirección rehúsa corregir la otra información, el auditor dentro de las medidas adicionales a adoptar puede recurrir al asesoramiento jurídico.

6. Requerimientos y otros aspectos de la NIA-ES 720 diferenciadores de las NTA anteriores

Hasta la entrada en vigor de la NIA-ES 720, la “otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales auditadas” se regulaba por la *Norma Técnica de Auditoría sobre otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales auditadas* publicada mediante Resolución de 22 de diciembre de 2004. En su introducción se manifestaba la necesidad de proporcionar al auditor un borrador de los documentos que acompañan a las cuentas anuales para su lectura, así como su consentimiento para la inclusión del Informe de Auditoría antes de que dicho documento se publique o distribuya.

Tal declaración expresa desaparece de la actual regulación y más allá de cualquier diferencia terminológica, podemos considerar que la NIA-ES 720 otorga mayor importancia a los procedimientos del auditor que no sólo “deberá leer la otra información para identificar posibles inconsistencias con la información financiera auditada”, según manifestaba la Norma Técnica aludida, sino que va un poco más allá y establece la obligación del auditor de examinar “la otra información”, porque la credibilidad de los estados financieros puede verse menoscabada por incongruencias materiales entre dicha información y los propios estados financieros. La ampliación del alcance conceptual parece más que justificada por la proliferación de información financiera y no financiera,

como consecuencia de la propia iniciativa de muchas entidades por la demanda social y/o por la aplicación de principios normativos o consuetudinarios a sectores concretos de la economía.

En cuanto a la metodología y deber de reacción ambas regulaciones difieren poco y las herramientas técnicas de defensa del auditor ante la negativa a aportar o modificar determinados aspectos relacionados con la otra información son similares.

7. Aplicación práctica de la NIA-ES 720

La proliferación de información de diversa índole que por diferentes motivos acompaña a los estados financieros hace necesario extremar la atención y hacer uso de los mecanismos previstos en la NIA-ES 210 “Acuerdo de los términos del encargo”. En este sentido, destacan las condiciones previas a la auditoría en su párrafo 6, donde se recogen las responsabilidades de la dirección en cuanto a la necesidad de proporcionar al auditor toda la información adicional que pueda solicitar éste para los fines de la auditoría, a la vez que en su párrafo 10 resalta la necesidad de incluir expresamente en la carta de encargo las responsabilidades del auditor y de la dirección, así como la identificación del marco de información financiera aplicable. Es precisamente en este punto en el que el auditor debe evaluar la repercusión de la otra información en su trabajo junto con las responsabilidades de la dirección en cuanto a la emisión y libre acceso a la información para completar el mismo.

Adicionalmente, para reducir el riesgo de que la “otra información” pueda menoscabar la credibilidad de los estados financieros auditados, es deseable que el auditor tenga acceso a la misma antes de la emisión de su informe, por lo que es útil acordar con la dirección, a ser posible en la carta de encargo, la fecha en la que estará disponible la otra información. Como quiera que, por la propia complejidad de preparación de la información o por otras vicisitudes, ello no sea siempre posible será de aplicación la NIA-ES 560 “Hechos posteriores al cierre”.

8. Normativa de referencia

Las NIA-ES relacionadas con esta norma que se mencionan a lo largo de la misma son las siguientes:

NIA-ES 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”

NIA-ES 260 “Comunicación con los responsables de gobierno de la entidad”.

NIA-ES 560 “Hechos posteriores al cierre”.

NIA-ES 705 “Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente”.

NIA-ES 706 “Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”.