

**GPF-OCEX 1805: Preparación de informes de auditoría financiera. Consideraciones especiales. Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero (NIA 805)**

Referencia: ISSAI-ES 200 (párrafos 165 a 170), ISSAI 1805 y NIA 805

*Documento elaborado por la Comisión Técnica de los OCEX y aprobado por la Conferencia de Presidentes de la ASOCEX el 18 de noviembre de 2015*

---

I	Introducción
II	Consideraciones generales
III	Definiciones
IV	Consideraciones para la aceptación del encargo
V	Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría
VI	Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe
VII	Consideraciones cuando se emiten informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros
VIII	Modelos de informes
	Anexo

## **I Introducción**

1. Entre las actuaciones cubiertas por la ISSAI-ES 200, se encuentran las fiscalización de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, respecto de las que con carácter general establece que:

*“24. Los principios de la ISSAI-ES 200 también son aplicables a auditorías de entidades del sector público que preparan información financiera, incluyendo estados financieros individuales o elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero, para otros usuarios (como organismos rectores, el legislativo u órganos de regulación y supervisión). Dicha información puede estar sujeta a la actuación fiscalizadora de las ICEX.*

*Los auditores también pueden estar obligados a auditar un solo estado financiero o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero -como proyectos financiados por el gobierno- aunque ello no conlleve el compromiso de auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad en cuestión.*

25. *También puede ser de utilidad a las ICEX considerar los requerimientos y orientación contenida en la ISSAI 1805, al desarrollar o adaptar normas basadas en los principios de la ISSAI-ES 200. La ISSAI 1805 aborda consideraciones especiales para la aplicación de los requerimientos de las NIA-ES a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero preparados de conformidad con un marco de fines generales o de fines específicos.”*
2. Esta Guía práctica proporciona orientaciones sobre las auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, e incorpora todos los requisitos establecidos en la ISSAI-ES 200 y en la NIA 805.
3. De acuerdo con su mandato legal las ICEX realizan de forma habitual, entre otras, auditorías de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, aspectos que son contemplados en la NIA 805.

Sin embargo el ICAC en la adaptación de dicha norma ha eliminado las consideraciones sobre esos aspectos y ha aprobado la NIA-ES 805 sobre “Auditoría de un solo estado financiero”, ya que la Ley de Auditoría de Cuentas aplicable al sector privado no contempla la posibilidad de realizar auditorías de un

elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. Por esta razón en la elaboración de esta Guía práctica se ha tenido en consideración también la NIA 805 original.

4. Habitualmente los objetivos de una auditoría financiera del sector público son más amplios que una simple expresión de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. (ISSAI-ES 200; P135)

El mandato legal de fiscalización o la solicitud del órgano legislativo correspondiente pueden incluir objetivos adicionales de igual importancia a la opinión sobre los estados financieros. Estos objetivos adicionales pueden incluir actuaciones de fiscalización e información relativas a, por ejemplo, cualquier investigación sobre el incumplimiento de la normativa.

Sin embargo, incluso donde no se han establecido objetivos adicionales, pueden existir expectativas públicas generales que exigen informar acerca del incumplimiento de la normativa o en relación con la eficacia de los controles internos.

Así pues, los auditores del sector público han de tomar en consideración estas expectativas y mantenerse atentos a cualquier extremo que pueda dar lugar a falta de conformidad con las normas o de eficacia del control interno al ejecutar auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

## II Consideraciones generales

5. Las ISSAI-ES/NIA-ES son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, como cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. (NIA805; P1 y A3).
6. Algunos ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero: (NIA805; Anexo 1).
- Cuentas a cobrar, corrección valorativa para cuentas a cobrar, existencias, el valor registrado de activos intangibles identificados, incluidas las correspondientes notas explicativas.
  - Un documento contable de los activos gestionados externamente y de los ingresos de un fondo de pensiones privado, incluidas las correspondientes notas explicativas.
  - Un documento contable de pagos relacionados con un inmovilizado en arrendamiento, incluyendo las correspondientes notas explicativas.
  - Un capítulo del presupuesto de ingresos o de gastos.
  - La ejecución presupuestaria de un programa o grupo de programas.
  - El endeudamiento.
7. El objetivo del auditor, al aplicar las ISSAI-ES/NIA-ES en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a: (NIA805; P5).
- (a) La aceptación del encargo
  - (b) la planificación y la ejecución de dicho encargo; y
  - (c) la formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero o sobre el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

### III Definiciones

8. A efectos de esta norma, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación: (NIA805; P6)

- (a) “Elemento de un estado financiero” o “elemento” significa un elemento, cuenta o partida de un estado financiero o presupuestario.
- (b) Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero comprenden las correspondientes notas explicativas. Las notas explicativas, normalmente, incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero o para el elemento.
- (c) El término “estados financieros” se refiere a una “presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. El término normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable. (NIA805; A2).

Los estados financieros o cuentas anuales en una entidad pública están formados, de acuerdo con el PGCP, por:

- el balance
- la cuenta del resultado económico-patrimonial,
- el estado de cambios en el patrimonio neto,
- el estado de flujos de efectivo,
- el estado de liquidación del presupuesto y
- la memoria

- (d) El término “información financiera histórica” se refiere a información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores. (NIA805; A1).

### IV Consideraciones para la aceptación del encargo

9. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, el auditor debe determinar primero si la auditoría es factible.

Los principios fundamentales son aplicables a auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, sin importar que el auditor también deba auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad.

Si el auditor no audita el conjunto completo de estados financieros, entonces deberá determinar si la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero es conforme con los principios fundamentales establecidos en las ISSAI-ES. (ISSAI-ES 200; P165) (NIA805; P7).

10. El auditor también debe determinar si la aplicación del marco de información financiera dará como resultado una presentación que proporcione una exposición adecuada de la información que permita, a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado financiero o el elemento del mismo, así como el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre dicha información. (ISSAI-ES 200; P166) (NIA805; P8).

11. Las ISSAI-ES requieren que el auditor cumpla:

- (a) los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros y
- (b) todas las ISSAI-ES/NIA-ES aplicables a la auditoría, salvo que, en las circunstancias de la auditoría, no

sea aplicable la totalidad de alguna de ellas o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y ésta no concurra. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una ISSAI-ES/NIA-ES mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento. (NIA805; A5)

12. El cumplimiento de los requerimientos de las ISSAI-ES/NIA-ES aplicables a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero puede no ser factible cuando el auditor no tenga el encargo de auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad.

En estos casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene la evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se consigue en una auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría obtenida de los registros contables.

En el caso de una auditoría de un elemento específico de un estado financiero, algunas NIA-ES requieren un trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado con respecto al elemento que se audita. Por ejemplo, aunque, posiblemente, los requerimientos de la NIA-ES 570 sean aplicables a las circunstancias de la auditoría de un documento contable de cuentas a cobrar, puede no ser factible el cumplimiento de dichos requerimientos debido al esfuerzo de auditoría que se requiere.

Si el auditor concluye que es posible que no sea factible la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, aplicando todas las ISSAI-ES/NIA-ES requeridas, debe plantear al órgano de gobierno de la ICEX la limitación de determinados procedimientos (que deberán señalarse en el informe) o la viabilidad y oportunidad de modificar el tipo y/o alcance de la auditoría a realizar. (NIA805; A6) (ISSAI 1805, P3).

## V Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

13. En la planificación y en la realización de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor adaptará todas las ISSAI-ES/NIA-ES aplicables a la auditoría en la medida en que lo requieran las circunstancias del encargo para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre el estado financiero o sobre el elemento. (NIA805; P10 y A12).

14. En principio, son de aplicación las ISSAI-ES/NIA-ES, tales como la MFSC-1240/NIA-ES 240, la NIA-ES 550 y la NIA-ES 570. Esto se debe a que el elemento podría contener una incorrección debida a fraude, al efecto de transacciones entre partes vinculadas, o a la incorrecta aplicación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, en el marco de información financiera aplicable. (NIA805; A10).

Las manifestaciones escritas de la dirección sobre el conjunto completo de estados financieros se sustituirán por manifestaciones escritas sobre la presentación del estado financiero o del elemento, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. (NIA805; A11).

15. Los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de estados financieros, y muchos de los elementos de dichos estados financieros, incluidas las notas explicativas, están interrelacionados. Cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar, de manera aislada, el estado financiero o el elemento. En consecuencia, el auditor, para alcanzar el objetivo de la auditoría, puede necesitar aplicar procedimientos en relación con los elementos interrelacionados. (NIA805; A13).

Por ejemplo, la auditoría de los gastos por compras requiere ejecutar procedimientos de auditoría relacionados con los saldos de proveedores relacionados.

16. Asimismo, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero o para un elemento específico de un estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa determinada para el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto afectará a la naturaleza, al momento de realización y a la extensión de los procedimientos de auditoría, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas. (NIA805; A14).



## VI Consideraciones relativas a la formación de la opinión y a los informes

17. **El auditor debe considerar si la forma esperada de opinión es adecuada teniendo en cuentas las circunstancias del trabajo y deberá adaptar su informe si fuese necesario.** (ISSAI-ES 200; P167) (NIA805; P9).
18. Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor aplicará los requerimientos de la **GPF-OCEX 1730 Guía práctica para la preparación de Informes de auditoría sobre los estados financieros**, adaptados, según corresponda, a las circunstancias del encargo. (NIA805; P11).
19. Además de informar sobre si el estado financiero individual o el elemento concreto de un estado financiero han sido elaborados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable, el informe del auditor puede reflejar una obligación adicional de información. En tal caso, el auditor describirá las exigencias de la legislación o del mandato de auditoría correspondientes. (ISSAI 1805; P8).
20. La GPF-OCEX 1730 requiere que el auditor, al formarse una opinión, evalúe si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe, entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en los estados financieros. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es importante que el estado financiero o que el elemento, incluidas las notas explicativas, teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revelen la información que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información contenida en el estado financiero o en el elemento, así como el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en el estado financiero o en el elemento. (NIA805; A15).

## VII Consideraciones cuando se emiten informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros

21. Si el auditor debe emitir un informe sobre un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, y además al mismo tiempo audita el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor deberá emitir una opinión separada para cada trabajo. (ISSAI-ES 200; P168) (NIA805; P12).
22. Si la opinión contenida en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de una entidad se modifica, o si el informe incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, el auditor deberá determinar el efecto que pudiera tener en el informe de auditoría sobre un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.  
  
Cuando se considere adecuado<sup>1</sup>, el auditor deberá modificar la opinión o incluir un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe sobre un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. (ISSAI-ES 200; P169) (NIA805; P14).
23. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable<sup>2</sup> o abstenerse de dar una opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor no podrá emitir, en el mismo informe<sup>3</sup>, una opinión no modificada o sin salvedades sobre un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. Ello se justifica en que una opinión sin modificaciones o sin salvedades estaría en contradicción con la opinión adversa o la abstención de opinión de los estados financieros en su conjunto. (ISSAI-ES 200; P170), (NIA805; P15).

---

<sup>1</sup> Porque considere que está relacionado y es relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero, el elemento auditado o el correspondiente informe de auditoría. (NIA805; A17) (ISSAI 1805; P9).

<sup>2</sup> En la ISSAI-ES 200 original hay una errata en el párrafo 170 y pone "opinión con salvedades" pero debe poner "opinión desfavorable".

<sup>3</sup> Ver NIA-ES 705, apartado 15.

24. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable o denegar la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento específico que está incluido en dichos estados financieros, el auditor considera, sin embargo, que resulta apropiado expresar una opinión no modificada sobre dicho elemento, sólo lo hará si: (NIA805; P16).
- (a) las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben;
  - (b) la opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión; y
  - (c) el elemento específico no constituye una parte importante del conjunto completo de estados financieros de la entidad.
25. El auditor no expresará una opinión no modificada sobre un estado financiero que forme parte de un conjunto completo de estados financieros si ha expresado una opinión desfavorable o ha denegado la opinión sobre los estados financieros en su conjunto. Esto es así incluso cuando no se publique el informe de auditoría sobre un solo estado financiero conjuntamente con el informe de auditoría que contiene la opinión desfavorable o la denegación de opinión. Esto se debe a que se considera que un solo estado financiero constituye una parte importante de dichos estados financieros. (NIA805; P17).

#### **XI Modelos de informes**

26. En el anexo se ofrecen ejemplos ilustrativos aplicables en las auditorías de los OCEX.

Anexo

Ejemplo 1

**Informe de auditoría sobre un solo estado financiero**

Modelo de Sociedad Mercantil Pública

Las **circunstancias** son, entre otras:

- Auditoría de un balance de situación (es decir, un solo estado financiero).
- El balance de situación ha sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con el PGC.

**INFORME DE FISCALIZACIÓN**

A los accionistas de xxx

A la entidad a la que está adscrita la sociedad

**1. Informe de auditoría financiera del balance**

**1.1 Introducción**

El OCEX, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en el Programa Anual de Actuación de 2015, ha auditado el balance de situación adjunto de la sociedad ABC, a 31 de diciembre de 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

**1.2 Responsabilidad de los administradores en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables de la preparación y presentación fiel de dicho estado financiero de conformidad con los requerimientos del marco normativo de información financiera aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del estado financiero libre de incorrección material, debida a fraude o error.

**1.3 Responsabilidad del OCEX**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con los Principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones Públicas de Control Externo. Dicha normativa exige que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que el estado financiero está libre de incorrección material.

Una auditoría requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.<sup>4</sup> Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del estado financiero.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

**1.4 Opinión**

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta en todos los aspectos significativos, la imagen fiel de la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 201X de conformidad con los requerimientos del marco normativo de información financiera aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo.

<sup>4</sup> En circunstancias en las que el auditor tenga asimismo, la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno, junto con la auditoría del estado financiero, esta frase se podrá redactar como sigue: “Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del estado financiero, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias”.

Ejemplo 1

**Informe de auditoría sobre un solo estado financiero**

Modelo de Sociedad Mercantil Pública

**1.5 Otras cuestiones significativas que no afectan a la opinión**

Como parte de la fiscalización realizada, en el Anexo 2 se incluye un detalle de aquellas observaciones y hallazgos que no afectan a la opinión y que consideramos que pueden resultar de interés a los destinatarios/usuarios del presente informe de fiscalización.

**1.6 Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios**

**1.7 Recomendaciones**

**1.8 Alegaciones**

Firma del responsable del OCEX

Fecha y lugar de emisión:

*El contenido y orden de los anexos podrá variar en función de la normativa de cada OCEX y de las circunstancias de cada trabajo.*

**Anexo 1 Observaciones y hallazgos que no afectan a la opinión de auditoría financiera**

**Anexo 2 Revisión de la contratación/ subvenciones/ ...**

Se utilizará este anexo cuando en el alcance del trabajo se incluya la fiscalización específica del cumplimiento de determinadas áreas como contratación, subvenciones etc.

Se creará un anexo para cada una de las áreas fiscalizadas.

**Si las normas de un OCEX lo requieren, este apartado podrá ponerse como un capítulo del informe.**

Si en el PAA no está prevista la fiscalización específica del cumplimiento de la normativa de un área específica, las observaciones y hallazgos no significativos relacionados con incumplimientos de la normativa se incluirán en un apartado del anexo anterior.

**Anexo 3 Recomendaciones**

**Si las normas de un OCEX lo requieren, este apartado podrá ponerse en el apartado 6 del informe.**

**Anexo 4 Cuentas anuales del ejercicio**

Si las normas de un OCEX lo requieren, podrá ponerse un resumen de las cuentas anuales, aunque en este caso deberá ponerse un enlace o una referencia al sitio donde puedan consultarse las cuentas anuales completas.

**Anexo 5 Alegaciones e informe sobre las mismas**

Además, en caso de que el auditor, dadas las circunstancias del trabajo, considere que para mejorar la comprensión del informe resulta conveniente o necesario proporcionar información adicional a los usuarios de los informes de fiscalización sobre aspectos relacionados con los objetivos, alcance o metodología del trabajo o las salvedades del informe, podrá incluir al principio los siguientes anexos:

**Anexo 1 Objetivos, alcance y metodología**

**Anexo 2 Información adicional sobre las salvedades del informe de auditoría**

En el apartado Fundamentos de la opinión con salvedades, del informe de auditoría financiera, se deben describir de forma clara, precisa y concreta los hechos, circunstancias, operaciones transacciones, que superando la materialidad fijada constituyen salvedades por incumplimiento de principios contables (errores en aplicación de principios, omisiones de información o variación en los principios contables), así como aquellos que supongan salvedades por limitaciones al alcance.

El texto de las salvedades debe redactarse utilizando un lenguaje objetivo y ponderado, y valorarse aquéllas que supongan ajustes o reclasificaciones en las cuentas anuales o conlleven omisiones en las mismas (salvedades por

Ejemplo 1

**Informe de auditoría sobre un solo estado financiero**

Modelo de Sociedad Mercantil Pública

incumplimiento de principios contables) y se haga referencia a la magnitud cuantitativa del área o cuenta afectada, en el caso de las salvedades por limitación al alcance.

En aquellos casos en que concurren circunstancias excepcionales (hechos de gran importancia relativa, especialmente complejos, etc), si se considera necesario para mejorar la comprensión del informe y el contexto de las salvedades, se podrá incluir este anexo para ampliar con información relevante el contenido del informe de auditoría.

Ejemplo 2

**Informe de auditoría financiera sobre elementos específicos de las cuentas anuales, junto con informe de cumplimiento con salvedades, sobre elementos específicos de las cuentas anuales.**

Ente Gestor Público

Las **circunstancias** son, entre otras:

- Auditoría financiera de “INMOVILIZADO MATERIAL”, DE LOS “APROVISIONAMIENTOS” Y DE “OTROS GASTOS DE EXPLOTACIÓN”
- Los estados financieros han sido preparado por la dirección de la entidad, de conformidad con el PGC.

**INFORME DE FISCALIZACIÓN**

Al Presidente de Ente Gestor Público

**1. Introducción**

El OCEX, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en el Programa Anual de Actuación de 2015, ha auditado los epígrafes de “Inmovilizado material”, “Aprovisionamientos” y “Otros gastos de explotación”, incluidos en las cuentas anuales de 2014 de Ente Gestor Público (en adelante EGP o la Entidad). El alcance de la auditoría financiera está limitado a dichos elementos de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de EGP comprenden el balance a 31 de diciembre de 2014, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, y se adjuntan íntegramente en el Anexo 4 de este Informe.

En combinación con la auditoría financiera de los elementos señalados de las cuentas anuales, la Sindicatura ha fiscalizado si la actividad contractual desarrollada por la Entidad durante el ejercicio 2014 se ha realizado en todos los aspectos significativos de conformidad con la normativa vigente.

Además como parte de la auditoría financiera, hemos planificado y ejecutado una revisión de cumplimiento de otras obligaciones legales para emitir una conclusión de seguridad limitada sobre si las actividades, operaciones financieras y la información reflejada en los estados contables de 2014 resultan conformes en todos los aspectos significativos con las normas aplicables.

**2. Responsabilidad de los administradores de EGP en relación con las cuentas anuales**

Los administradores son responsables de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de EGP, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable, que se identifica en la nota 2 de la memoria de las cuentas anuales, y del control interno que consideren necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Dichas cuentas anuales fueron formuladas por el director gerente de EGP el 23 de marzo de 2015, aprobadas por el consejo de administración el 27 de marzo, y presentadas a la Sindicatura de Comptes por la Intervención General de la Generalitat, conforme a la normativa de aplicación, el 30 de junio de 2015, junto con el informe de auditoría de las cuentas anuales que, atendiendo a lo establecido en el Texto Refundido de Ley de Hacienda Pública de la Generalitat, realiza la Intervención General de la Generalitat con la colaboración de una firma privada de auditoría.

En dicho informe se emite una opinión con una salvedad y dos párrafos de énfasis. La salvedad a la opinión se refiere a un deterioro de valor de las cuentas a cobrar por..... Los párrafos de énfasis incluyen dos incertidumbres por .....

Además de la responsabilidad de formular y presentar las cuentas anuales adjuntas, los administradores deben garantizar que las actividades, operaciones financieras y la información reflejadas en las cuentas anuales resultan conformes con las normas aplicables y establecer los sistemas de control interno que consideren necesario para esa finalidad. En particular deben garantizar que la gestión de la actividad contractual se realiza de conformidad con la normativa correspondiente.

Ejemplo 2

**Informe de auditoría financiera sobre elementos específicos de las cuentas anuales, junto con informe de cumplimiento con salvedades, sobre elementos específicos de las cuentas anuales.**

Ente Gestor Público

**3. Responsabilidad del OCEX**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el “Inmovilizado material”, los “Aprovisionamientos” y los “Otros gastos de explotación”, incluidos en las cuentas anuales de 2014, basada en nuestra auditoría, que al ser de alcance limitado, no versa sobre las cuentas anuales en su conjunto sino sobre los elementos señalados. También debemos expresar una opinión sobre el cumplimiento de la normativa en la actividad contractual.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con los Principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones Públicas de Control Externo. Dichos principios exigen que el OCEX cumpla los requerimientos de ética, así como planificar y ejecutar la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los elementos revisados de las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales y de que la actividad contractual y la información relacionada reflejada en las cuentas anuales del ejercicio 2014 resultan conformes en todos los aspectos significativos con las normas sobre contratación pública aplicables.

Una fiscalización requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en las cuentas anuales. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad de los epígrafes señalados de las cuentas anuales, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación de los epígrafes auditados.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para fundamentar nuestra opinión de fiscalización.

Adicionalmente en el curso de la fiscalización se ha revisado el cumplimiento de otra normativa relacionada con el resto de áreas auditadas. Los resultados de esta revisión se exponen en el apartado 5.3.

**4 Informe de auditoría financiera**

**4.1 Opinión de auditoría financiera**

En nuestra opinión, los epígrafes “Inmovilizado material” del balance a 31 de diciembre de 2014 de EGP y los “Aprovisionamientos” y los “Otros gastos de explotación” de la cuenta de la cuenta de pérdidas correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha se han preparado en todos los aspectos significativos, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

**4.2 Párrafos de énfasis**

Llamamos la atención respecto de lo señalado en la nota XXX de la memoria adjunta (Se describirán aquellos hechos, cuestiones u operaciones relacionadas con las cuentas anuales que sean relevantes, inusuales o atípicas). Esta cuestión no modifica nuestra opinión.

**4.3 Otras cuestiones significativas que no afectan a la opinión**

Aunque no se trata de asuntos que deban ser reflejados en las cuentas anuales, a efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores, ponemos de manifiesto lo siguiente:

a) xx

Adicionalmente, como parte de la fiscalización realizada, en el Anexo 1 se incluye un detalle de otras observaciones y hallazgos que si bien no afectan a la opinión, ni son significativas, consideramos que pueden resultar de interés a los destinatarios o usuarios del presente informe de fiscalización.

Ejemplo 2

**Informe de auditoría financiera sobre elementos específicos de las cuentas anuales,  
junto con informe de cumplimiento con salvedades, sobre elementos específicos de las cuentas anuales.**

Ente Gestor Público

**5. Informe sobre cumplimiento de legalidad**

**5.1 Fundamentos de la opinión con salvedades / desfavorable relativa a la contratación**

Como resultado del trabajo efectuado, se han puesto de manifiesto los siguientes incumplimientos significativos de la normativa aplicable a la gestión de la contratación durante el ejercicio 2014:

- a) La Entidad no ha publicado en la Plataforma de Contratación, los documentos relacionados con la licitación y adjudicación de contratos, incumpliendo lo dispuesto en la orden de la Conselleria de Economía, Hacienda y Empleo de 17 de septiembre de 2008. Además su perfil de contratante incumple diversos aspectos de la normativa reguladora.
- b) Las instrucciones de contratación aprobadas por la Entidad en aplicación del artículo \_\_\_ del Texto Refundido de Ley de Contratos del Sector Público presenta incumplimientos de la normativa, de forma que no garantizan adecuadamente la efectividad de los principios básicos en la actividad contractual que realice la Entidad.
- c) Se ha observado el fraccionamiento indebido de diversos contratos, tramitados como menores o mediante negociado sin publicidad, y que, a la vista de las circunstancias concurrentes, deberían haberse utilizado los procedimientos negociado o abierto, por lo que la Entidad no se ha ajustado a los principios de publicidad y concurrencia ni a lo dispuesto en el artículo 86 del TRLCSP.

Adicionalmente, como parte de la fiscalización de la contratación realizada, en el Anexo 2 se incluye un detalle de aquellas observaciones y hallazgos relacionados con la fiscalización de la legalidad que si bien no afectan a la opinión, consideramos que pueden resultar de interés a los destinatarios/usuarios del presente informe de fiscalización.

**5.2 Opinión con salvedades relativa a la contratación**

En nuestra opinión, excepto por los hechos descritos en el apartado 5.1 “Fundamentos de la opinión con salvedades”, las actividades realizadas, y la información reflejada en las cuentas anuales del ejercicio 2014 en relación con la contratación resultan conformes, en los aspectos significativos, con la normativa aplicable.

**5.2 Opinión desfavorable relativa a la contratación *Alternativamente***

En nuestra opinión, debido a la importancia de los hechos descritos en el apartado 5.1 “Fundamentos de la opinión con salvedades”, se puede concluir que la Entidad no ha cumplido en 2014 de forma razonable con los principios generales de contratación establecidos en el TRLCSP.

**5.3 Otras conclusiones respecto del cumplimiento**

Como resultado del trabajo efectuado, además de los hechos descritos en el apartado 5.1, en el curso de la fiscalización se han puesto de manifiesto los siguientes incumplimientos significativos de la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos durante el ejercicio 2014:

- a) El .....

Como parte de la revisión realizada, en el Anexo 1 se incluye un detalle de aquellas observaciones y hallazgos relacionados con la fiscalización de la legalidad que si bien no afectan a las conclusiones generales, consideramos que pueden resultar de interés a los destinatarios/usuarios del presente informe de fiscalización.

*(Si no se hubiera observado ningún incumplimiento significativo no se pondrá este apartado 5.3.)*

**6 Recomendaciones**

**7 Alegaciones**

Firma del responsable del OCEX

Fecha y lugar de emisión: