

### III. OTRAS DISPOSICIONES

## MINISTERIO DE ECONOMÍA Y COMPETITIVIDAD

- 7184** *Resolución de 15 de julio de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se someten a información pública la modificación de Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España; así como la modificación del Glosario de términos.*

Mediante la Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicaron las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES). Igualmente, por Resolución de 20 de marzo, se publicó la Norma Técnica de Auditoría sobre «auditoría de un solo estado financiero», resultado de la adaptación de la NIA 805 para su aplicación en España (NIA-ES 805).

La Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, ha modificado sustancialmente el contenido de la citada Directiva 2006/43/CE, afectando a aspectos significativos del ejercicio efectivo de la auditoría de cuentas. Asimismo, el Reglamento (UE) número 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión, ha venido a regular y exigir actuaciones específicas de los auditores de cuentas en la realización de los trabajos de auditoría de las cuentas anuales o estados financieros de entidades consideradas de interés público. Dichas disposiciones establecen nuevos y específicos requerimientos a los auditores de cuentas en la realización de los trabajos de auditoría y emisión de los informes correspondientes en relación, entre otros aspectos, con el contenido del informe de auditoría y otras comunicaciones e informes adicionales a emitir. Se diferencian a este respecto los informes a emitir por el auditor en el caso de auditorías de entidades de interés público de los que corresponde emitir en relación con las entidades que no tienen tal consideración.

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), ha venido a trasponer e integrar en nuestro ordenamiento jurídico lo exigido por las citadas disposiciones comunitarias. Los nuevos requerimientos establecidos contienen, entre otras cuestiones, nuevas exigencias de información. Dichas disposiciones son exigibles a los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales o estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016.

Por otra parte, junto con el proceso de reforma comunitario el IAASB ha finalizado el proceso de revisión de determinadas normas, fundamentalmente las que se encuentran relacionadas con el proceso de emisión y contenido del informe de auditoría de cuentas anuales y de comunicación con los órganos rectores de la entidad auditada. La revisión de estas normas supone un cambio relevante en el contenido del informe, afectando tanto a la estructura del propio informe como a la información que en éste debe recogerse. Las normas revisadas han sido las siguientes: 260, 570, 700, 705, 706 y 720. A dichas normas se les ha denominado por parte del IAASB Normas internacionales de auditoría (NIA) revisadas, viniendo a sustituir a las NIA correspondientes. Hay que reseñar la incorporación de una nueva NIA, la 701, sobre la inclusión en el informe de auditoría de cuentas anuales de información sobre las cuestiones clave de la auditoría realizada. En la revisión que aquí se acomete han resultado también modificaciones, en lo que aquí interesa, en las normas 510 y 805.

En consecuencia, con el objeto de trasladar a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España (en concreto, las NIA-ES) las NIA revisadas por parte del IAASB e incorporar los nuevos requerimientos exigidos por la Ley 22/2015, de 20 de

julio, de Auditoría de Cuentas y por el Reglamento (UE) número 537/2014, se hace necesario proceder a la adaptación de las citadas NIA revisadas al marco jurídico nacional. Las nuevas NIA-ES que se publican vendrán a sustituir a las existentes hasta ahora a partir de su entrada en vigor, que corresponderá a los trabajos de auditoría de cuentas sobre estados financieros de ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016.

La modificación de las NIA-ES se refiere, en síntesis, a diferentes aspectos del informe de auditoría de cuentas, tanto de su contenido como de su estructura, así como a las comunicaciones a realizar por los auditores de cuentas con el órgano responsable de la entidad auditada o con las autoridades supervisoras de dicha entidad, en especial cuando se trate de entidades de interés público.

Así, el informe de auditoría tendrá una estructura y un orden diferentes. Figurará en primer lugar el párrafo de opinión, donde se incorpora una manifestación sobre la independencia del auditor; a continuación, el párrafo de fundamento de opinión, en el que se recogerán, en su caso, las salvedades detectadas, y después diferentes apartados o secciones referentes a:

Cuestiones clave en la realización de la auditoría (según la nueva NIA-ES 701), en la que se recogerán, al menos los riesgos considerados más significativos en el desarrollo del trabajo de auditoría, siendo la descripción de estos últimos exigida para todos los informes de auditoría, incluidos los emitidos en relación con las cuentas de entidades que no sean de interés público, de acuerdo con la nueva Ley de Auditoría de Cuentas. Al objeto de alcanzar el mayor valor informativo que se pretende, al describir tales cuestiones, los auditores deben recoger información específica a las concretas situaciones que concurren en la entidad auditada, evitando el uso de párrafos estándar o estereotipos.

Incertidumbre material relacionada con el principio de empresa en funcionamiento de acuerdo con la NIA-ES 570 Revisada.

«Otra información» que se presente acompañando a las cuentas anuales, donde se incluirá, de acuerdo con la NIA-ES 720, una referencia a la concordancia de dicha información con las cuentas anuales auditadas, y respecto al informe de gestión adicionalmente los pronunciamientos exigidos legalmente sobre dicho informe. Como «otra información» se entienden únicamente los estados o documentos que se presentan acompañando las cuentas anuales, pero limitados a los que se encuentran requeridos por disposiciones legales o reglamentarias.

Así, sucede con el informe de gestión, respecto al cual, y en virtud de la nueva Ley de Auditoría de Cuentas, como consecuencia del cambio operado por la Directiva 2013/34/UE, la revisión y consiguiente obligación de informar va a alcanzar no sólo a la concordancia de dicho informe con las cuentas anuales, como hasta ahora, sino también a si dicho informe se ha elaborado conforme a lo exigido por la normativa de aplicación, debiendo pronunciarse en el informe de auditoría a este respecto sobre las incorrecciones materiales que hubiera detectado. Su tratamiento se recoge en la NIA-ES 720, a diferencia de la normativa actual que se incluía en la NIA-ES 700. Se resalta el cambio de ubicación de la manifestación que se hace en relación con el informe de gestión, antes ubicada al final del informe, bajo la sección de otros requerimientos exigidos legalmente.

Se advierte que no se exige esta norma a cualquier tipo de información al respecto no exigida por la normativa a la que la entidad auditada se encuentre sujeta, pudiendo aplicarse de forma voluntaria en aquellas situaciones excepcionales en las que exista otra información que acompañe a las cuentas anuales por necesidades índole mercantil o financiero, tales como la concurrencia a licitaciones internacionales o para obtener recursos en mercados financieros regulados.

Las responsabilidades respectivas de los administradores y de los auditores, cuyos apartados también se modifican. En el caso de la responsabilidad de los administradores como novedad se exige que, cuando la entidad auditada cuente con un órgano de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera y que sea distinto del órgano que formule las cuentas anuales u otros estados financieros, como sucede con la Comisión de Auditoría en las entidades de interés público, deben identificarse ambos

órganos sociales. Dicha distinción obliga a modificar el Glosario de términos, la referida a «Responsables del gobierno de la entidad», a fin de diferenciar ambos grupos responsables de la supervisión del proceso de elaboración y el de la formulación. En cuanto a la responsabilidad de los auditores de cuentas se amplía considerablemente la explicación a este respecto, y se permite por otra parte que la citada información pueda ir bien en el cuerpo del informe o en un anexo adjunto.

Por otra parte, se mantiene el título del informe, que no se adapta al que figura en las NIAs, al corresponderse con el artículo 5 de la Ley de Auditoría de cuentas, que configura tal documento de naturaleza mercantil coadyuvando de mejor manera a su identificación frente a los usuarios y para su mejor delimitación frente a otros trabajos que pudieran realizar los auditores.

Adicionalmente, los informes de auditoría sobre cuentas anuales de entidades de interés público deben incorporar, conforme a lo exigido por el artículo 10 del Reglamento (UE) número 537/2014, determinada información, adicional a la exigida para los informes de auditoría de entidades que no tienen tal consideración, relativa a diferentes aspectos, como: el período de contratación, los servicios prestados a la entidad auditada, así como la confirmación de la concordancia del informe adicional para la comisión de auditoría de la entidad y la opinión contenida en el informe de auditoría. Dicha información figurará en una sección específica del informe bajo la rúbrica «Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios». Además, los auditores de las entidades de interés público deberán remitir a la Comisión de Auditoría de estas entidades, u órgano que realice funciones equivalentes, un informe adicional en el que se recogerán diferentes aspectos del trabajo de auditoría desarrollado, de conformidad con lo exigido en el artículo 11 del RUE. La obligación de remisión de este informe adicional se contempla en la NIA-Es 260 «Comunicación con los responsables de Gobierno de la Entidad», sin perjuicio de las obligaciones de comunicación previstas en la citada norma.

En cuanto a los ejemplos de informes que se incorporan en los anexos de las diferentes NIA-ES, se presentan adaptados a la normativa reguladora de la actividad de auditoría vigente en España. Su formato y terminología que deben seguir los auditores de cuentas, tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión a los usuarios de dichos informes. No obstante, la terminología de los citados ejemplos de informe deberá adaptarse atendiendo al marco normativo de información financiera aplicable en España a la entidad auditada y a las circunstancias que concurran.

El uso de títulos en las diferentes secciones y el orden de las secciones «Opinión» y «Fundamento de la opinión» deben respetarse en todo caso, pudiendo excepcionalmente modificarse el orden del resto de las secciones para así conseguir una mejor comprensión de la información por parte de los usuarios.

En definitiva, la Resolución que ahora se aprueba recoge la adaptación de las NIA revisadas 260, 510, 570, 700, 705, 706, 720 y 805, así como la nueva 701. Asimismo, se incluye la modificación de la nota aclaratoria a una definición del Glosario de términos, la referida a «Responsables del gobierno de la entidad».

A estos efectos, una vez efectuado el análisis por el Grupo de Trabajo de Normas Técnicas de Auditoría, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Economistas han presentado ante este Instituto las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las NIA para su aplicación en España, que se relacionan a continuación: NIA-ES 260, 510, 570, 700, 705, 706, 720 y 805, que se identifican como revisadas, y la nueva NIA-ES 701 para su tramitación y sometimiento a información pública, durante el plazo de dos meses a partir del día siguiente a la publicación de esta Resolución, conforme a lo previsto en el artículo 2.4 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Por todo lo anterior, la Presidencia de este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 2.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas, dispone lo siguiente:

*Primero. Publicación.*

Se someten a información pública las Normas Técnicas de Auditoría, adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría revisadas correspondientes a los números 260, 510, 570, 700, 705, 706, 720 y 805, la nueva Norma internacional de Auditoría 701 y la modificación del Glosario de términos, en la nota aclaratoria a la definición de «responsables del gobierno de la entidad». Se ordena, asimismo, su publicación íntegra en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en la página de Internet de dicho Instituto [www.icac.meh.es](http://www.icac.meh.es), así como la inserción del texto de la presente Resolución mediante la oportuna reseña en el Boletín Oficial del Estado, de conformidad con lo establecido en el artículo 22 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.

*Segundo. Periodo de información pública.*

Durante el plazo de dos meses a partir del día siguiente a la publicación de esta Resolución en el «Boletín Oficial del Estado» se podrán formular por escrito, ante este Instituto o ante cualquiera de las corporaciones representativas de los auditores de cuentas, las alegaciones que se consideren oportunas, estando expuesto, a dichos efectos, el contenido de las referidas Normas Técnicas de Auditoría, en la sede y en la página de Internet del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas –calle Huertas, 26 de Madrid; [www.icac.meh.es](http://www.icac.meh.es)– y en la sede de las citadas corporaciones.

Una vez transcurrido el plazo anterior, y consideradas las observaciones en su caso recibidas, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas procederá a la publicación de la correspondiente resolución en su Boletín Oficial de las Normas Técnicas de Auditoría, conforme a lo establecido en el artículo 23 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.

*Tercero. Entrada en vigor.*

Las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución serán de aplicación obligatoria, una vez efectuada su publicación en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales o estados financieros o un solo estado financiero correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016, así como a los estados financieros intermedios correspondientes a dichos ejercicios económicos.

*Cuarto. Disposición derogatoria.*

A partir del momento en que resulten de aplicación obligatoria las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución quedará derogado el contenido anterior de estas Normas Técnicas de Auditoría. Asimismo, quedará derogado lo dispuesto en el resto de Normas Técnicas de Auditoría no modificadas expresamente en esta Resolución que resulte contradictorio con las Normas ahora aprobadas. En particular, en la aplicación de los modelos de informe de auditoría que figuran en otras NIA-ES distintas a las aprobadas en esta Resolución deberán utilizarse los modelos de informe ahora aprobados.

*Quinto. Criterios de interpretación de las Normas Técnicas de Auditoría.*

Los criterios de interpretación recogidos en el apartado cuarto de la Resolución de 15 de octubre de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se

publican las NIA-ES resultan igualmente de aplicación a estas Normas Técnicas de Auditoría. Adicionalmente a dichos criterios debe tenerse en cuenta lo siguiente:

1. Las referencias que figuran en el contenido de la Resolución de 15 de octubre de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publican las NIA-ES o en las notas aclaratorias de cada una de las NIA-ES referentes al Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, deben entenderse realizadas a los artículos correspondientes de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

2 Las referencias que figuran en las diferentes NIA-ES a las NIA o NIA revisadas deben entenderse realizadas a las NIA-ES, que hayan sido adaptadas para su aplicación en España de conformidad con el artículo 6.4 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

3 El orden de las secciones «Opinión» y «Fundamento de la opinión» debe respetarse en todo caso. El orden del resto de las secciones también debe respetarse, salvo que, en circunstancias especiales, el auditor considere que una modificación en el mismo fuera necesaria en aras de una mejor comprensión de la información por parte de los usuarios. En estos casos, el auditor deberá dejar adecuadamente documentados en los papeles de trabajo los motivos de la modificación. También es obligatorio utilizar títulos específicos para los diferentes elementos del informe.

Sexto. *Normas Técnicas de Auditoría.*

En el anexo se incluyen las Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) objeto de esta Resolución y la modificación en el Glosario de términos de la nota aclaratoria a la definición de «responsables del gobierno de la entidad». (El anexo se puede consultar en la sede y en la página de Internet del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas –calle Huertas, 26 de Madrid; [www.meh.es](http://www.meh.es)– y en la sede de las Corporaciones representativas de auditores de cuentas, así como en el Boletín Oficial del citado Instituto.)

Madrid, 15 de julio de 2016.–La Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ana María Martínez-Pina García.