

**COLECCIÓN** FRANCIS  
LEFEBVRE

**AECA**

**Normas Internacionales de  
Auditoría adaptadas para su  
aplicación en España por el  
ICAC**

Actualizado a 28 de abril de 2017



Esta obra es el resultado  
de un estudio técnico cedido  
a **Francis Lefebvre** por

**Ignacio AGUILAR JARA**

*Auditor-Censor Jurado de Cuentas*

**Cristina DE FUENTES BARBERÁ**

*Profesora Titular Universidad de Valencia*

**Gregorio LABATUT SERER**

*Profesor Titular Universidad de Valencia*

© Francis Lefebvre  
Lefebvre-El Derecho, S. A.  
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: (91) 210 80 00. Fax: (91) 210 80 01  
[www.efl.es](http://www.efl.es)  
Precio: 40,56 € (IVA incluido)  
ISBN: 978-84-16924-67-7  
Depósito legal: M-13634-2017  
Impreso en España  
por Printing'94  
Puerto Rico, 3. 28016 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

# Plan general

	<u>Pág.</u>
<b>1. La emisión de normas internacionales de auditoría</b> .....	19
1.1. La Federación internacional de contadores .....	19
1.2. Adopción de las NIA en el ámbito europeo y español .....	19
1.3. Las NIA adaptadas al caso español o NIA-ES .....	20
1.3.1. Cuerpo de NIA-ES .....	20
1.3.2. Entrada en vigor de las NIA-ES .....	22
1.3.3. Estructura de las NIA-ES .....	22
1.3.4. Interpretación de las NIA-ES .....	22
<b>NIA-ES 200. Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría</b> .....	29
200.1. Introducción .....	29
200.2. Objetivos globales del auditor .....	30
200.3. Definiciones .....	31
200.4. Requerimientos .....	32
200.4.1. Requerimientos de ética relativos a la auditoría de EEFF .....	32
200.4.2. Escepticismo profesional .....	32
200.4.3. Juicio profesional .....	33
200.4.4. Evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría .....	33
200.4.5. Realización de la auditoría de conformidad con las NIA .....	33
<b>NIA-ES 210. Acuerdo de los términos del encargo de auditoría</b> .....	35
210.1. Introducción .....	35
210.2. Requerimientos .....	35
210.2.1. Situaciones especiales previas a la aceptación del encargo .....	35
210.2.2. Acuerdo de los términos del encargo de auditoría .....	35
210.2.3. Situaciones especiales posteriores a la aceptación del encargo .....	36
<b>NIA-ES 220. Control de calidad de la auditoría de estados financieros</b> .....	37
220.1. Alcance .....	37
220.2. Objetivo .....	37
220.3. Definiciones .....	38
220.4. Requerimientos .....	39
220.4.1. En relación al control de calidad del encargo .....	39
220.4.2. En relación a la revisión de control de calidad del encargo .....	41
<b>NIA-ES 230. Documentación de Auditoría</b> .....	43
230.1. Alcance .....	43
230.2. Objetivos .....	43
230.3. Definiciones .....	43
230.4. Requerimientos .....	44
230.4.1. Preparación Oportuna de la documentación de auditoría .....	44
230.4.2. Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida .....	44
230.4.3. Inaplicación de un requerimiento .....	45
230.4.4. Cuestiones surgidas después de la fecha del informe de auditoría .....	45
230.4.5. Compilación del archivo final de la auditoría .....	46
230.5. Requerimientos específicos de documentación de auditoría en otras NIA-ES .....	46
<b>NIA-ES 240. Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude</b> .....	49
240.1. Alcance .....	49

	<b>Pág.</b>
240.2. Objetivos.....	50
240.3. Definiciones.....	50
240.4. Requerimientos.....	50
240.4.1. Escepticismo Profesional.....	50
240.4.2. Discusión con los miembros del equipo del encargo.....	50
240.4.3. Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas.....	50
240.4.4. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude.....	51
240.4.5. Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude.....	51
240.4.6. Evaluación de la evidencia de auditoría.....	52
240.4.7. Imposibilidad del auditor de seguir con el encargo.....	52
240.4.8. Manifestaciones escritas.....	53
240.4.9. Comunicación a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad.....	54
240.4.10. Comunicación a las autoridades reguladoras y de supervisión.....	54
240.4.11. Documentación.....	54
<b>NIA-ES 250. Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de los estados financieros.....</b>	<b>57</b>
250.1. Alcance.....	57
250.2. Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.....	57
250.3. Objetivo.....	57
250.4. Definiciones previas.....	58
250.5. Requerimientos.....	58
250.5.1. Consideración por el auditor del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.....	58
250.5.2. Procedimientos de auditoría cuando se identifica o existen indicios de un posible incumplimiento.....	59
250.5.3. Comunicación de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de un posible incumplimiento.....	60
250.5.4. Documentación.....	61
<b>NIA-ES 260 revisada. Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.....</b>	<b>63</b>
260.1. Alcance de esta NIA.....	63
260.2. Objetivos.....	63
260.3. Definiciones.....	63
260.4. Requerimientos.....	64
<b>NIA-ES 265. Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.....</b>	<b>67</b>
265.1. Objetivo.....	67
265.2. Definiciones.....	67
265.3. Requerimientos.....	67
<b>NIA-ES 300. Planificación de la auditoría de estados financieros.....</b>	<b>69</b>
300.1. Alcance y objetivo.....	69
Alcance.....	69
Objetivos.....	69
300.2. Introducción a la función y el momento de la realización de las pruebas de auditoría.....	69
300.3. Introducción a la planificación tal y como va a ser tratada en esta obra.....	69
300.4. Requerimientos.....	73
<b>NIA-ES 315. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno.....</b>	<b>75</b>
315.1. Alcance y objetivo.....	75
Alcance.....	75
Objetivos.....	75
315.2. Definiciones previas.....	75
315.3. Condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de incorrección material.....	75
315.4. Requerimientos.....	76

	<u>Pág.</u>
<b>NIA-ES 320. Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría</b>	87
320.1. Alcance y objetivos	87
Alcance	87
Objetivos	87
320.2. Definiciones previas	87
320.3. Importancia relativa en el contexto de una auditoría	87
320.4. Aplicación del juicio profesional del auditor	88
320.5. Requerimientos	89
1. Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría	89
2. Revisión a medida que la auditoría avanza	89
320.6. Documentación	90
1. Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto	90
2. Nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar (si procede) (Materialidad Específica)	92
3. Importancia relativa para la ejecución del trabajo (Materialidad de ejecución del trabajo)	93
<b>NIA-ES 330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados</b>	95
330.1. Alcance y objetivos	95
Alcance	95
Objetivos	95
330.2. Definiciones previas	95
330.3. Requerimientos	96
1. Respuestas globales	96
2. Procedimientos de auditoría que responden a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones	96
3. Adecuación de la presentación y de la información revelada	101
4. Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría	101
5. Documentación	102
<b>NIA-ES 402. Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios</b>	103
402.1. Alcance	103
402.2. Objetivos	104
402.3. Requerimientos	104
402.3.1. Obtención de conocimiento de los servicios prestados (incluido el control interno)	104
402.3.2. Informes de la entidad de servicios a la entidad usuaria sobre los servicios prestados (Informes del tipo 1 y 2)	106
402.4. Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material	108
402.5. Informes tipo 1 y tipo 2 que excluyen los servicios de una organización de servicios subcontratada	109
402.6. Fraude, incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, e incorrecciones no corregidas en relación con las actividades de la organización de servicios	109
402.7. Informe del auditor de la entidad usuaria	109
<b>NIA-ES 450. Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría</b>	111
450.1. Alcance	111
450.2. Objetivos	111
450.3. Requerimientos	111
450.3.1. Acumulación de incorrecciones identificadas	111
450.3.2. Consideración de las incorrecciones identificadas en la fase de realización de la auditoría	112
450.3.3. Comunicación a la dirección y corrección de las incorrecciones	113
450.4. Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas sobre la cifra de importancia relativa	114

	<u>Pág.</u>
450.5. El auditor determinará si las incorrecciones no corregidas son materiales individualmente o de forma agregada.....	115
450.6. Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad .....	116
450.7. Manifestaciones escritas sobre las incorrecciones materiales no corregidas .....	116
<b>NIA-ES 500. Evidencia de auditoría</b> .....	117
500.1. Alcance.....	117
500.2. Objetivos.....	117
500.3. Definiciones .....	117
500.4. Requerimientos.....	117
500.4.1. La evidencia en auditoría debe ser suficiente y adecuada .....	117
500.4.2. Información que debe ser utilizada para la obtención de la evidencia .....	119
500.4.3. Selección de elementos sobre los que se realizan las pruebas .....	120
500.4.4. Incongruencias y dudas (reservas) sobre la fiabilidad de la evidencia .....	122
<b>NIA-ES 501. Evidencia de auditoría. Consideraciones especiales para determinadas áreas</b> ..	123
501.2. Objetivos y Requerimientos relacionados con las existencias.....	123
501.3. Objetivos y Requerimientos relacionados con los litigios y reclamaciones .....	124
501.4. Objetivos y Requerimientos relacionados con la información segmentada .....	125
<b>NIA-ES 505. Confirmaciones externas</b> .....	127
505.1. Alcance.....	127
505.2. Objetivos.....	127
505.3. Definiciones .....	127
505.4. Requerimientos.....	128
505.4.1. Procedimientos de confirmación externa .....	128
505.4.2. Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación .....	129
505.4.3. Resultados de los procedimientos de confirmación externa .....	130
505.4.4. Confirmaciones negativas .....	131
505.4.5. Evaluación de los resultados de las solicitudes de confirmación externa.....	132
<b>NIA-ES 510 revisada. Encargos iniciales de auditoría. Saldos de apertura</b> .....	133
510.1. Objetivo.....	133
510.2. Requerimientos relativos a los saldos de apertura .....	133
510.3. Requerimientos relativos a la congruencia de las políticas contables.....	134
510.4. Requerimientos respecto a la opinión modificada en el informe emitido por el auditor predecesor .....	135
<b>NIA-ES 520. Procedimientos analíticos</b> .....	137
520.1. Alcance.....	137
520.2. Objetivo.....	137
520.3. Definiciones .....	138
520.4. Requerimientos.....	139
Procedimientos analíticos sustantivos .....	139
520.4.1. Procedimientos analíticos que facilitan una conclusión global .....	142
520.4.2. Investigación de los resultados de los procedimientos analíticos .....	142
<b>NIA-ES 530. Muestreo de auditoría</b> .....	145
530.1. Objetivo.....	145
530.2. Definiciones .....	145
530.3. Requerimientos.....	146
530.3.1. Diseño, tamaño y selección de la muestra de elementos a comprobar.....	146
530.3.2. Aplicación de procedimientos de auditoría .....	146
530.3.3. Naturaleza y causa de las desviaciones e incorrecciones .....	146
530.3.4. Extrapolación de las incorrecciones.....	147
530.3.5. Evaluación de los resultados del muestreo de auditoría .....	147

	<u>Pág.</u>
<b>NIA-ES 540. Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable y de la información relacionada a revelar</b> .....	149
540.1. Introducción .....	149
540.2. Objetivo .....	149
540.3. Definiciones .....	150
540.4. Requerimientos .....	150
540.4.1. Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas .....	150
540.4.2. Identificación y valoración del riesgo de incorrección material .....	151
540.4.3. Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material .....	151
540.4.4. Procedimientos posteriores sustantivos para responder a los riesgos significativos .....	152
540.4.5. Evaluación de la razonabilidad de las estimaciones contables y determinación de incorrecciones .....	153
540.4.6. Revelación de información relacionada con las estimaciones contables .....	153
540.4.7. Indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección .....	154
540.4.8. Manifestaciones escritas .....	154
540.4.9. Documentación .....	154
<b>NIA-ES 550. Partes vinculadas</b> .....	155
550.1. Alcance .....	155
550.2. Naturaleza de la relación con partes vinculadas .....	155
550.3. Definiciones .....	155
550.4. Responsabilidad del auditor .....	159
550.5. Objetivos .....	161
550.6. Requerimientos .....	162
550.6.1. Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas .....	162
550.6.2. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material asociados con relaciones y transacciones con partes vinculadas .....	163
550.6.3. Respuesta a los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas .....	163
550.6.4. Evaluación de la contabilización e información de las relaciones y transacciones identificadas con partes vinculadas .....	165
550.6.5. Manifestaciones escritas .....	165
550.6.6. Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad .....	165
550.6.7. Documentación .....	166
<b>NIA-ES 560. Hechos posteriores al cierre</b> .....	167
560.1. Alcance .....	167
560.2. Definiciones .....	167
560.3. Objetivos .....	169
560.4. Requerimientos .....	170
560.4.1. Hechos ocurridos entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha del informe de auditoría .....	170
560.4.2. Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría, pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros .....	172
560.4.3. Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros .....	173
<b>NIA-ES 570 revisada. Empresa en funcionamiento</b> .....	175
570.1. Alcance .....	175
570.2. Definiciones .....	175
570.3. Responsabilidades .....	175
570.4. Objetivos .....	177
570.5. Requerimientos .....	177
570.5.1. Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas .....	177
570.5.2. Evaluación de la valoración realizada por la dirección .....	179
570.5.3. Periodo posterior al de valoración por la dirección .....	179

	<u>Pág.</u>
570.5.4. Procedimientos de auditoría adicionales cuando se identifican hechos o condiciones que ponen en duda la gestión continuada .....	180
570.5.5. Conclusiones e informe de auditoría .....	181
570.5.6. Información revelada adecuadamente cuando se han identificado hechos o condiciones y existe una incertidumbre material .....	181
570.5.7. Información revelada adecuadamente cuando se han identificado hechos o condiciones pero no existe una incertidumbre material .....	181
570.5.8. Implicaciones en el informe de auditoría .....	182
570.5.9. Falta de disposición de la dirección para realizar o ampliar su valoración....	184
570.5.10. Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad .....	185
570.5.11. Retraso significativo en la aprobación de los estados financieros .....	185
<b>NIA-ES 580. Manifestaciones escritas</b> .....	<b>187</b>
580.1. Objetivo .....	187
580.2. Definiciones .....	187
580.3. Requerimientos .....	187
580.3.1. Requerimientos relativos a los miembros de la dirección .....	187
580.3.2. Requerimientos relativos a las responsabilidades de la dirección .....	187
580.3.3. Otras manifestaciones escritas .....	188
580.3.4. Fecha de las manifestaciones escritas y periodo o periodos cubiertos .....	188
580.3.5. Forma de las manifestaciones escritas .....	188
580.3.6. Dudas sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas y manifestaciones escritas solicitadas y no proporcionadas .....	188
<b>NIA-ES 600. Consideraciones especiales de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)</b> .....	<b>189</b>
600.1. Alcance .....	189
600.2. Objetivos .....	190
600.3. Definiciones .....	190
600.4. Requerimientos .....	191
600.4.1. Responsabilidad .....	191
600.4.2. Aceptación y continuidad .....	191
600.4.3. Estrategia global de auditoría y plan de auditoría .....	194
600.4.4. Conocimiento del grupo, de sus componentes y de sus entornos .....	195
600.4.5. Conocimiento del auditor de un componente .....	196
600.4.6. Importancia relativa .....	197
600.4.7. Respuestas a los riesgos valorados .....	197
600.4.8. Procedimiento de consolidación .....	201
600.4.9. Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida .....	201
600.4.10. Comunicación a los responsables de gobierno del grupo .....	201
600.4.11. Documentación .....	202
<b>NIA-ES 610. Utilización del trabajo del auditor interno</b> .....	<b>203</b>
610.1. Alcance .....	203
610.2. Relación entre la función de la auditoría interna y el auditor externo .....	203
610.3. Objetivos .....	204
610.4. Definiciones .....	204
610.5. Requerimientos .....	204
610.5.1. Determinar si se utiliza el trabajo de los auditores internos y la extensión de dicha utilización .....	204
610.5.2. Utilización de trabajos específicos de los auditores internos .....	206
610.5.3. Documentación .....	207
<b>NIA-ES 620. Utilización del trabajo de un experto del auditor</b> .....	<b>209</b>
620.1. Alcance .....	209
620.2. Responsabilidad del auditor respecto de la opinión en auditoría .....	209
620.3. Objetivos .....	209
620.4. Definiciones .....	209



	<b>Pág.</b>
620.5. Requerimientos .....	210
620.5.1. Determinación de la necesidad de un experto del auditor .....	210
620.5.2. Naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría .....	210
620.5.3. Competencia, capacidad y objetividad del experto externo del auditor .....	211
620.5.4. Obtención de conocimiento del campo de especialización del experto externo del auditor .....	213
620.5.5. Acuerdo con el experto del auditor .....	213
620.5.6. Evaluación de la adecuación del trabajo del experto del auditor .....	214
620.5.7. Referencia al experto del auditor en el informe de auditoría .....	216
<b>NIA-ES 700 (Revisada) Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros</b> .....	<b>219</b>
1.1. Introducción .....	219
700.2. Alcance .....	219
700.3. Objetivos .....	219
700.4. Definiciones Previas .....	219
700.5. Formación de la opinión sobre los estados financieros .....	220
700.6. Tipos de opinión .....	221
700.7. Novedades en cuanto a la estructura del informe bajo NIA-ES .....	221
700.8. Estructura de los nuevos informes bajo NIA-ES .....	222
700.9. Ejemplos de la NIA-ES 700 adaptado y con notas aclaratorias .....	223
700.10. Comparativa de los puntos más relevantes de los Ejemplos 1 y 3 del Anexo de la NIA-ES 700 (Revisada) .....	238
<b>NIA-ES 701 Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente</b> .....	<b>241</b>
1.1. Alcance de esta NIA .....	241
1.2. Objetivos .....	242
1.3. Definición .....	242
1.4. Determinación de las cuestiones clave de la auditoría .....	243
1.5. Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría .....	243
1.6. Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad .....	244
1.7. Documentación .....	245
<b>NIA-ES 705 (Revisada) Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente</b> .....	<b>247</b>
705.1. Alcance .....	247
705.2. Objetivo .....	247
705.3. Definiciones previas .....	247
705.4. Tipos de opinión Modificada .....	247
705.5. Consecuencia de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada debido a una limitación impuesta por la dirección después de que el auditor haya aceptado el encargo .....	249
705.6. Prohibición de uso de opinión parcial en la NIA-ES .....	250
705.7. Estructura y contenido del informe cuando se expresa una opinión modificada .....	250
705.8. Ejemplos de distintas situaciones con efecto en el informe .....	253
<b>NIA-ES 706 (Revisada) Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.</b> .....	<b>269</b>
706.1. Alcance .....	269
706.2. Objetivo .....	269
706.3. Definiciones previas .....	269
706.4. Párrafos de énfasis en el informe de auditoría .....	270
706.5. Párrafo de otras cuestiones .....	270
706.6. Comunicación a los responsables de la entidad .....	271
706.7. Relación de NIA que contienen requerimientos sobre párrafos de énfasis .....	271
706.8. Relación de NIA-ES que contienen requerimientos sobre párrafos de otras cuestiones .....	271
706.9. Ejemplos .....	272

	<u>Pág.</u>
<b>NIA-ES 710. Información comparativa– Cifras correspondientes de períodos anteriores y estados financieros comparativos</b> .....	279
710.1. Alcance .....	279
710.2. Objetivos .....	279
710.3. Definiciones Previas .....	279
710.4. Requerimientos relativos al trabajo del auditor .....	279
710.5. COMENTARIOS INTRODUCTORIOS DE LOS CASOS PRÁCTICOS .....	284
710.6. CASO 1 NTA Información comparativa párrafo 11 a) CIFRAS COMPARATIVAS .....	284
710.7. CASO 2 NTA Información comparativa párrafo 11 b) CIFRAS COMPARATIVAS .....	285
710.8. CASO 3 NTA Información comparativa párrafo A3) CIFRAS COMPARATIVAS .....	285
710.9. CASO 4 NTA Información comparativa párrafo 12) CIFRAS COMPARATIVAS .....	285
710.10. CASO 5 NTA Información comparativa párrafo A6) CIFRAS COMPARATIVAS .....	286
710.11. CASO 6 NTA Información comparativa párrafo 13) CIFRAS COMPARATIVAS .....	286
710.12. CASO 7 NTA Información comparativa párrafo 14) CIFRAS COMPARATIVAS .....	286
710.13. CASO 8 NTA Información comparativa párrafo 15) CUENTAS ANUALES COMPARATIVAS .....	287
710.14. CASO 9 NTA Información comparativa párrafo 16) CUENTAS ANUALES COMPARATIVAS .....	287
710.15. CASO 10 NTA Información comparativa párrafo 17) CUENTAS ANUALES COMPARATIVAS .....	287
710.16. CASO 11 NTA Información comparativa párrafo 18, A11) CUENTAS ANUALES COMPARATIVAS .....	288
710.17. CASO 12 NTA Información comparativa párrafo 19) CUENTAS ANUALES COMPARATIVAS .....	288
<b>NIA-ES 720 (Revisada) Responsabilidad del auditor con respecto a otra información</b> .....	325
720.1. Alcance .....	325
720.2. Objetivo .....	325
720.3. Definiciones previas .....	326
720.4. Obtención de la otra información .....	326
720.5. Lectura y consideración de la otra información .....	326
720.6. Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información .....	327
720.7. Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información .....	327
720.8. Informe .....	328
<b>NIA-ES 805 (Revisada) Consideraciones especiales – Auditorías de un solo estado financiero</b> .....	347
805.1. Introducción a la normativa aplicable en la jurisdicción española .....	347
805.3. Alcance .....	348
805.4. Objetivo .....	348
805.5. Definiciones previas .....	349
805.6. Aplicación de las NIA-ES .....	349
805.7. Determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera .....	349
805.8. Estructura de la opinión .....	349
805.9. Consideraciones para la planificación y la realización de la auditoría .....	350
805.10. Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero .....	350
805.11. Opinión modificada, párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad .....	350
805.13. Anexo I Ejemplo de informe de auditoría sobre un Balance .....	351
<b>Anexo I: Revocación y renuncia del auditor de cuentas</b> .....	355
<b>Anexo II: Modificaciones de concordancia con otras NIA-ES</b> .....	357
<b>Anexo III: Cuestionarios de autoevaluación</b> .....	359
<b>Anexo IV: Caso práctico completo resuelto bajo criterios NIA-ES</b> .....	423

# Abreviaturas

<b>Directiva:</b>	Directiva de la Unión Europea
<b>EEFF:</b>	Estados Financieros
<b>EIP:</b>	Entidades de Interés Público
<b>IAASB:</b>	International Auditing and Assurance Standard Board
<b>IFAC:</b>	International Federation of Accountants
<b>LAC:</b>	Ley de Auditoría de Cuentas del 2015
<b>NIA:</b>	Normas Internacionales de Auditoría
<b>NIA-ES:</b>	Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al caso español
<b>NCCI:</b>	Norma de Control de Calidad Interno
<b>NTA:</b>	Normas Técnicas de Auditoría
<b>PBC:</b>	Prevención blanqueo de capitales
<b>TRLAC:</b>	Texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas del 2011
<b>RAC:</b>	Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas
<b>RD:</b>	Real Decreto
<b>ROAC:</b>	Registro Oficial de Auditores de Cuentas

## PRÓLOGO

A principios de este siglo se avanzó en el proceso de armonización contable a través de la adopción, por parte de la Unión Europea, de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASB (International Accounting Standards Board), mediante el mecanismo del "endorsement". De forma análoga, también en el ámbito de la auditoría, la Unión Europea ha adoptado las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) que emite la Federación Internacional de Contadores (siglas en inglés, IFAC). El cuerpo actual de NIAs son el fruto del Proyecto Clarity que abarcó desde 2004 hasta febrero de 2009. Durante todo ese tiempo se produjo una revisión de las normas existentes con el fin de clarificar su redacción, haciéndola más comprensible. A lo largo de este proceso también se actualizaron algunas normas y se adoptó una estructura única para todas ellas. La estructura común que presenta cada una de las NIAs, es la siguiente:

- Introducción.
- Objetivo.
- Definiciones.
- Requerimientos.
- Guías de aplicación.

La adopción de las NIAs por la Unión Europea se llevó a cabo mediante la Directiva Europea de 2006. La transposición de dicha Directiva al ordenamiento jurídico español, se realizó mediante la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, y recogida en el posterior texto refundido aprobado mediante el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio. El artículo 6 del mencionado Real Decreto Legislativo, indica que son normas de auditoría las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y en las normas técnicas de auditoría, en aquellos aspectos no regulados por las normas internacionales de auditoría citadas.

Las nuevas Normas Técnicas e Auditoría (NIA-ES), entraron en vigor en España, y son de aplicación a todos los trabajos de auditoría de cuentas correspondientes a los ejercicios económicos que se inicien a partir del día 1-1-2014, y en cualquier caso a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir de 1 de enero de 2015. Las NIAs fueron adaptadas para su aplicación en España mediante la Resolución del ICAC de 15 de octubre de 2013.

La nueva Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas indica en su artículo 2 que los principios y requisitos que deben observar los auditores de cuentas son los recogidos en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y en las normas técnicas de auditoría.

Se entenderán por normas internacionales de auditoría las normas internacionales de auditoría, la norma internacional de control de calidad y otras normas internacionales emitidas por la Federación Internacional de Contables a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, siempre que sean pertinentes para la actividad de auditoría de cuentas regulada en la mencionada Ley.

Las normas técnicas de auditoría tendrán por objeto la regulación de los aspectos no contemplados en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea.

El objeto de esta obra es poner en conocimiento de todos las personas preocupadas por la Auditoría de Cuentas, el contenido, la estructura y las exigencias de las NIA-ES. Este trabajo ha sido previamente utilizado en la formación de los alumnos para el acceso al ROAC en las cuatro ediciones online del "Certificado en Normas internacionales de Auditoría aplicables a España NIA-ES" de la Universidad de Valencia. Para ello, se ofrece una visión global y resumida de las NIA-ES, extractando el contenido principal y más relevante con cuadros sinópticos.

El libro se dirige a todos los profesionales preocupados por la Auditoría de cuentas, como auditores en ejercicio, y también a los aspirantes al Registro de Auditores de Cuentas (ROAC), para poder superar las pruebas de acceso a este Registro.

En primer lugar, la obra presenta el Marco normativo de la auditoría de cuentas en España, donde se encuadran las NIA-ES. Se hace referencia a la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants, IFAC) y a la adopción de las NIAs en el ámbito europeo y español. Se explica la estructura de cada una de las NIA-ES

A partir de este momento se desarrolla el contenido de cada NIA-ES extractándola, indicando sus aspectos fundamentales y más relevantes, sustentados en cuadros sinópticos.

De este modo, en la fase de planificación, se comienza con las NIA-ES relacionadas con los principios generales y responsabilidades (NIA-ES 200 a 265). Por lo que se tratan los objetivos globales de la auditoría, los términos del acuerdo del encargo de auditoría, control de calidad de la auditoría de cuentas y documentación, responsabilidades del auditor con respecto al fraude, las consideraciones de las disposiciones legales y reglamentarias, la comunicación con los responsables del gobierno de la Entidad, así como la regulación de la carta de recomendaciones con la comunicación de las deficiencias detectadas en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.

Continuando en la fase de planificación, se sigue con la evaluación del riesgo y las respuestas que realiza a los mismos el auditor (NIA-ES 300 a 450). Por lo que se tratan temas como: la planificación de la auditoría, la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, el establecimiento de los límites de la importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría (aspecto fundamental), las respuestas del auditor a los riesgos valorados; y algunos casos particulares, como las consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios y la evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.

Posteriormente, y ya en la fase de ejecución (NIA-ES 500 a 620), se trata el tema fundamental en esta fase como es la obtención de la evidencia en auditoría y diversos procedimientos para su obtención, como son: las confirmaciones externas, aplicación de procedimientos analíticos y la realización del muestreo. También se estudian otros aspectos fundamentales de la fase de ejecución como son: la auditoría de partes vinculadas, tratamiento y responsabilidades del auditor sobre hechos posteriores y la aplicación o no del principio de empresa en funcionamiento. Finaliza la fase de ejecución con la realización de la carta de manifestaciones por parte de la dirección y otras manifestaciones escritas.

También en la fase de ejecución, se tratan algunas cuestiones relacionadas como la utilización del trabajo de otros expertos y las responsabilidades del auditor en el caso de auditorías de grupos de empresas.

La obra se encuentra adaptada a Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de Términos.

Modificaciones:

- NIA-ES 260 (Revisada).
- NIA-ES 510 (Revisada).
- NIA-ES 570 (Revisada).
- NIA-ES 700 (Revisada).
- NIA-ES 701.
- NIA-ES 705 (Revisada).
- NIA-ES 706 (Revisada).
- NIA-ES 720 (Revisada).
- NIA-ES 805 (Revisada).

Todas estas modificaciones las aplicarán 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.

En todo caso, la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución serán de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2018, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

En consecuencia hemos decidido actualizar el libro a estos últimos cambios, dado que su implantación va ser dentro de muy poco tiempo y, que afectarán fundamentalmente a la estructura del informe de auditoría.

De este modo, la obra concluye con la fase de informes (NIA-ES 700 a 805 Revisada), explicando todos los cambios que se producirán en la estructura del nuevo informe de auditoría, tanto para las auditorías de entidades normales, como para la Entidades de Interés Público. Se determina cómo se obtiene la formación de la opinión y emisión del nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros que será mucho más amplio.

La nueva ubicación de los párrafos de Opinión del auditor, Fundamentos de la opinión, incertidumbres o Empresa en funcionamiento, riesgos o Aspectos más relevantes de la auditoría, Otra información, Responsabilidad de la empresa en relación con los estados financieros, Responsabilidad del auditor en relación con los estados financieros, etc.

También se comenta la situación en la que quedarán los párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones, la información comparativa, etc. También se trata la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

Indicar que la adopción de las NIA-Es ha supuesto un cambio de mentalidad en el enfoque de la auditoría, consistente fundamentándola en un enfoque basado en el riesgo. Los procedimientos no pueden ser los mismos para todas las empresas con carácter general, sino que se deben adaptar a la realidad de cada una de ellas en función del riesgo y de la detección de las áreas de mayor riesgo.

Se presentan cuatro anexos complementarios en esta obra. El primero trata sobre un tema bastante polémico como es la revocación y la renuncia del auditor de cuentas. El anexo II trata sobre las modificaciones de concordancia con otras NIA-Es tras revisión de las NIA correspondientes a los nuevos informes de auditoría. En el Anexo III presentamos un cuestionario de autoevaluación, y finalmente en el Anexo IV presentamos un caso práctico completo resuelto bajo criterios NIA-ES.

Finalmente recalcar que la obra se presenta está actualizado hasta la Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de términos. Con la modificación de los nuevos modelos de informes de auditoría, por lo que esperamos pueda ser de gran interés tanto para profesionales como para interesados en la auditoría de cuentas.

**Gregorio Labatut Serer**

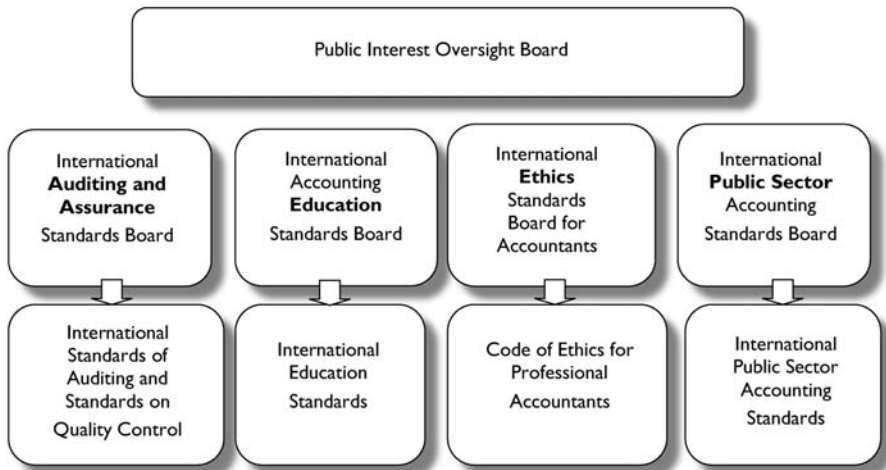
# 1. LA EMISIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

## 1.1. LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES

La Federación Internacional de Contadores (en inglés *International Federation of Accountants, IFAC*) es un organismo independiente de carácter privado, formado por 164 miembros y socios de 125 países, cuyo objetivo es favorecer el interés público fortaleciendo la profesión contable y contribuyendo al desarrollo de la economía internacional. Entre sus consejos se encuentra el emisor de normas de auditoría y aseguramiento (en inglés *International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB*) cuyo propósito es establecer normas y procedimientos sobre auditoría, control de calidad, aseguramientos y otros trabajos que evalúen la fiabilidad de la información facilitando la convergencia de las normas nacionales e internacionales, con el fin de mejorar la calidad y uniformidad de las prácticas auditoras y de supervisión en todos los países.

Además hay otros tres consejos independientes emisores de normas sobre distintos aspectos de la profesión contable, como la formación, la contabilidad pública y un código ético, cuyas actuaciones están sometidas a un órgano de supervisión denominado *Public Interest Oversight Board*, asegurando que las mismas protegen y ayudan a alcanzar el interés público, tal y como queda reflejado en la Figura 1.1.:

Figura 1.1. Estructura de la International Federation of Accountants (IFAC)



El Consejo Emisor de Normas de Auditoría y Contratos de Aseguramiento emite las Normas Internacionales de Auditoría (en inglés *International Standards of Auditing, ISA*) así como las de Control de Calidad (en inglés *International Standard of Quality Control, ISQC*).

## 1.2. ADOPCIÓN DE LAS NIA EN EL ÁMBITO EUROPEO Y ESPAÑOL

La evolución de la adopción de las normas profesionales de auditoría ha seguido un proceso similar al de la adopción del marco normativo de información financiera: Desde mediados de la década de los 90, ya se puso de manifiesto la preocupación por la falta de armonización en las normas profesionales de la auditoría en el ámbito europeo, y se consideró la posibilidad de mitigar este problema a través de la utilización de las normas profesionales emitidas por la IFAC.

La apuesta de la Unión Europea por las NIA se materializó a través del art. 26 de la Directiva del 2006. También cabe señalar que los Estados Miembros podrán adoptar otras normas profesionales, por lo que el conjunto de normas de auditoría aplicables en el ámbito europeo es el siguiente:

- Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA, en inglés, ISA) adoptadas por la Comisión o, en su defecto, adaptadas por los Estados Miembros.
- Normas nacionales para aquellos aspectos no contemplados en las NIA o si existe conflicto entre ambas, siempre y cuando contribuyan a mejorar la credibilidad y calidad de la información financiera y favorezcan el interés público europeo.
- Excepcionalmente no se aplicará totalmente/parcialmente alguna NIA si se derivan de requisitos jurídicos nacionales específicos relativos al alcance de la auditoría legal (art. 26.3 Directiva 2006/43/CE)

En el ámbito español, con el ánimo de converger hacia la práctica internacional, se han publicado las Normas Internacionales de Auditoría traducidas al español y adaptadas a nuestra legislación (NIA-ES) mediante la Resolución del ICAC del 15 de octubre del 2013. Este conjunto inicial se ha venido modificando y ampliando para incorporar los pronunciamientos emitidos por el IAASB.

### 1.3. LAS NIA ADAPTADAS AL CASO ESPAÑOL O NIA-ES

#### 1.3.1. Cuerpo de NIA-ES

El conjunto de NIA-ES aprobado en la Resolución del ICAC de 15 de octubre del 2013 incluye las NIA-ES de las series 200, 300, 400, 500, 600, 700 así como el glosario de términos necesario para su correcta interpretación.

La Resolución también indica que se irán aprobando las sucesivas adaptaciones de las NIA que apruebe el IAASB. Así, se han incorporado tanto las NIA cuyo texto se ha modificado (NIAS revisadas) como las de nueva creación, como por ejemplo la NIA-ES 805 o 701. Por tanto, el conjunto de NIA-ES vigentes en España son:

#### Cuadro 1.2. Cuerpo de NIA-ES

**NIA-ES. Serie 200.** Las Normas de esta serie sirven para introducir cuestiones generales, legales y documentales de la auditoría de Estados Financieros, a la vez que hacen referencia a algunos aspectos de la fase previa a la realización de una auditoría.

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

NIA-ES 210. Acuerdos de los términos del encargo de auditoría.

NIA-ES 220. Control de calidad de la Auditoría de Estados Financieros.

NIA-ES 230. Documentación de Auditoría.

NIA-ES 240. Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al Fraude.

NIA-ES 250. Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros.

NIA-ES 260 revisada. Comunicación con los responsables del gobierno de la Entidad.

NIA-ES 265. Comunicación de las Deficiencias en el Control Interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la Entidad.

**NIA-ES. Serie 300.** Las NIA-ES de esta serie están relacionadas con la fase de planificación y con la elaboración del programa de auditoría.

NIA-ES 300. Planificación de la auditoría de Estados Financieros.



NIA-ES 315. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la Entidad y de su entorno.

NIA-ES 320. Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

NIA-ES 330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados.

**NIA-ES. Serie 400.** Estas normas contemplan aspectos específicos de la fase de planificación.

NIA-ES 402. Consideraciones de Auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios.

NIA-ES 450. Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la Auditoría.

**NIA-ES. Serie 500.** Estas normas hacen referencia, fundamentalmente, a aspectos relativos a la ejecución de la auditoría.

NIA-ES 500. Evidencia de Auditoría.

NIA-ES 501. Evidencia de Auditoría- Consideraciones específicas para determinadas áreas.

NIA-ES 505. Confirmaciones externas.

NIA-ES 510 revisada. Encargos iniciales de Auditoría. Saldos de Apertura.

NIA-ES 520. Procedimientos Analíticos.

NIA-ES 530. Muestreo de Auditoría.

NIA-ES 540. Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de Valor Razonable y de la información relacionada a revelar.

NIA-ES 550. Partes Vinculadas.

NIA-ES 560. Hechos posteriores al cierre.

NIA-ES 570 revisada. Empresa en funcionamiento.

NIA-ES 580. Manifestaciones escritas.

**NIA-ES. Serie 600.** Los pronunciamientos de esta serie versan sobre la utilización, en el proceso de ejecución de la auditoría, del trabajo realizado por personas ajenas al equipo de auditoría.

NIA-ES 600. Consideraciones Especiales-Auditoría de Estados Financieros de Grupos (incluido el Trabajo de los Auditores de los Componentes)

NIA-ES 610. Utilización del trabajo de los Auditores Internos.

NIA-ES 620. Utilización del trabajo de un Experto del Auditor.

NTA sobre relación entre auditores. Resolución del ICAC de 20 de marzo del 2014.

**NIA-ES. Serie 700.** Los documentos de esta serie contemplan aspectos de la fase final de la auditoría y, especialmente, de la elaboración del informe de auditoría.

NIA-ES 700 revisada. Formación de la opinión y emisión del Informe de auditoría sobre los Estados Financieros.

NIA-ES 701. Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

NIA-ES 705 revisada. Opinión modificada en el Informe emitido por un Auditor independiente.

NIA-ES 706 revisada. Párrafo de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el Informe emitido por un Auditor independiente.

NIA-ES 710. Información Comparativa: Cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos.

NIA-ES 720 revisada. Responsabilidad del Auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.

NIA-ES. Serie 800.

NIA-ES 805. Consideraciones especiales– Auditoría de un solo estado financiero.

#### **Norma de control de calidad interno 1.**

Resolución de 26 de octubre de 2011 por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría y su modificación publicada en la Resolución del ICAC de 20 de diciembre del 2013.

### **1.3.2. Entrada en vigor de las NIA-ES**

El primer bloque de Normas Internacionales de Auditoría traducidas y adaptadas a la legislación española (NIA-ES) publicadas en la Resolución del ICAC de 15 de octubre del 2013 son de aplicación obligatoria para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a las cuentas anuales o estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014. En todo caso, las nuevas NIA-ES se aplicarán a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2015, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los EEFF objeto del trabajo.

Para el resto de NIA-ES que se aprueben con posterioridad, como por ejemplo la NIA-ES 805, la fecha de entrada en vigor será la que se indique en la respectiva Resolución.

### **1.3.3. Estructura de las NIA-ES**

El IAASB, como parte del proceso de Clarificación de las NIA, adoptó una estructura común a todas las normas, con el fin de facilitar la legibilidad e interpretación de las mismas. Así, las NIA comprenden las siguientes secciones:

La “*Introducción*”, en la que se indica el contexto en el que debe considerarse la NIA, así como su objeto, alcance, relación con otras NIA o las responsabilidades que asume el auditor.

En el “*Objetivo*” se indican los objetivos que pretenden alcanzarse con la aplicación de los requerimientos de cada NIA.

También se incluye un apartado de “*Definiciones*” donde se precisa el significado de determinados términos, que puede no coincidir con los utilizados en otros ámbitos o contextos.

Los “*Requerimientos*” que deben aplicarse obligatoriamente por el auditor.

La “*Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas*” proporciona una explicación más detallada y da orientaciones relevantes para aplicar la NIA.

### **1.3.4. Interpretación de las NIA-ES**

Para una adecuada aplicación de las NIA-ES, la propia Resolución de 15 de octubre de 2013, del ICAC expone en su Disposición Cuarta los criterios de interpretación de las NIA-ES que deben aplicarse conjuntamente al bloque de NIA-ES aprobado en dicha Resolución. Cabe indicar que cualquier referencia al derogado Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, debe entenderse relacionado con la actual Ley de Auditoría de Cuentas.

A continuación vamos a exponer dichos criterios:

#### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 1

*El ámbito de aplicación de las NIA-ES ha de entenderse referido exclusivamente, al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas por auditores y sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, a que se refiere el artículo 1 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Las NIA-ES cabe, por tanto, aplicarlas tanto a la auditoría obligatoria como voluntaria de las cuentas anuales y otros EEEF comprendidos en el marco de la LAC. Asimismo, se refiere a la actividad de auditoría de cuentas cuyo objetivo de revisión y verificación de la información financiera es la emisión de un informe que puede tener efecto frente a terceros, por tanto queda fuera del alcance de las NIA-ES la auditoría interna o de gestión.

#### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 2

*Las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros, realizada por un auditor. En relación con la definición de "estados financieros" se entenderá por tales, con carácter general, "las cuentas anuales", las "cuentas anuales consolidadas" o unos "estados financieros intermedios", y la referencia a las notas explicativas se entenderá realizada a la información contenida en la memoria de las cuentas anuales. Esta definición es, asimismo, aplicable a la auditoría de un solo estado financiero integrante de los anteriores (con sus notas explicativas). En este supuesto, los modelos de informe aplicables se adaptarán, en la medida en que sea necesario, en función de las circunstancias. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

En el criterio de interpretación dos, se define qué documentos se encuentran incluidos en el conjunto de estados financieros. Puesto que la relación es exhaustiva, cabe entender que aquellos documentos no incluidos en esa relación no forman parte de los documentos que quedan bajo el ámbito de las NIA-ES, aunque habrá que atenerse a lo que indica la LAC, que está por encima de las NIA-ES.

#### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 3

*Las menciones a las legislaciones o jurisdicciones nacionales deben entenderse referidas a la normativa correspondiente del marco jurídico español que resulte aplicable en cada caso, ya sea en el ámbito mercantil, en el marco normativo de información financiera aplicable y, en particular, en el de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas establecido en el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, su Reglamento de desarrollo y demás normativa de auditoría en vigor. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Puesto que el texto original de las NIA está redactado de forma que puedan aplicarse en diversos países, en algunas ocasiones se hace referencia a la legislación o jurisdicción nacional, que en nuestro caso se refiere al ordenamiento jurídico español.

#### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 4

*Se han suprimido los apartados y párrafos en las NIA en los que se hace referencia a la actividad de auditoría en el ámbito del sector público, por estar fuera del alcance del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

La auditoría del sector público se rige por su propia normativa, por lo que queda fuera del ámbito de las NIA-ES. Generalmente se lleva a cabo por organismos tales como la Intervención General del Estado, o en el caso de la Comunidad Valenciana por la Sindicatura de Comptes.

### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 5

*La terminología y las definiciones incluidas en estas normas se entenderán e interpretarán conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación y, en particular, en el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y en su normativa de desarrollo.*

*A tal efecto, se han insertado en los apartados o párrafos correspondientes, referencias a la legislación española básica, sin que éstas tengan carácter exhaustivo.*

*Asimismo, cuando se ha considerado procedente, se han insertado notas aclaratorias que deben observarse para su adecuada aplicación, bien porque algún aspecto de su contenido se recoge en la normativa nacional de forma más específica, bien porque se recoge en la NIA de forma distinta o, simplemente, porque no se contempla, a los efectos de facilitar su adecuada comprensión o evitar las dudas que pudieran existir en su interpretación y aplicación.*

*En las citadas notas aclaratorias se han utilizado las abreviaturas TRLAC y RAC para referirse, respectivamente, al Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y a su Reglamento de desarrollo.*

*Por otra parte, en los casos en que se ha considerado necesario, se han suprimido aquellos apartados, párrafos o frases toda vez que son contrarios a la normativa de auditoría aplicable en España, se refieren a cuestiones que exceden del ámbito de aplicación de dicha normativa, o no resultan de aplicación en España, identificándolos con la mención "suprimido". (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

En este criterio de interpretación se señalan algunas de las diferencias que hay entre el texto original (NIAs) y las NIA-ES.

### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 6

*Las referencias a las Normas Internacionales de Auditoría y a otras normas y pronunciamientos internacionales emitidos por la IFAC sólo resultarán de aplicación en España en la medida en que se acuerde su incorporación a nuestra normativa nacional, de acuerdo con el artículo 6 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Por tanto, cualquier referencia a los pronunciamientos de la IFAC incluidos en las NIA-ES será de aplicación en nuestro país en la medida en que se haya aprobado su adaptación a nuestro cuerpo normativo.

En consecuencia, cualquier pronunciamiento de la IFAC no es aplicable directamente en España, sino que debe ser incorporado al ordenamiento jurídico español tras el proceso de adaptación.

Los criterios de interpretación siguientes tienen como objetivo identificar claramente en qué bloque normativo se encuadran las NIA-ES.

### CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 7

*Las referencias a las NIA que figuran en el texto de éstas deben entenderse realizadas a las NIA adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES). Las NIA-ES tienen la consideración de Normas Técnicas de Auditoría a las que se refiere el artículo 6.2 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Así, tal y como indica el criterio siete, las NIA-ES se consideran Normas Técnicas de Auditoría.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 8**

*Las referencias a la Normas Internacionales de Control de Calidad 1 (NICC 1) que figuran en las diferentes NIA deben entenderse realizadas a la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, y sus criterios de interpretación, publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que es adaptación de la NICC 1 para su aplicación en España. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

En consonancia con lo indicado en los criterios anteriores, también la referencia a la NICC 1 debe interpretarse como referencia a la norma adaptada a nuestra legislación, que es la Norma de Control de Calidad Interno publicada en la Resolución del 26 de octubre del 2011. Cabe advertir que esta norma fue modificada mediante la Resolución de 20 de diciembre del 2013, y que es ésta última versión modificada la que se considera vigente.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 9**

*Las referencias que en las diferentes NIA-ES figuran sobre el Glosario de términos de la IAASB, deben entenderse referidas al glosario de términos de la IAASB adaptado para su publicación en España, que figura publicado en la presente Resolución. En dicho glosario adaptado se han suprimido de la versión publicada, con carácter general, definiciones que afectan a normas que quedan fuera del ámbito de aplicación definido en el apartado 1 anterior. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Dicho glosario de términos facilita la interpretación de las NIA-ES ya que precisa los conceptos que se utilizan a lo largo de la normativa.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 10**

*Se suprimen todas las referencias en las diferentes NIA a la fecha de su entrada en vigor, ya que la entrada en vigor de las NIA adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES) es única para todo el bloque normativo que ahora se publica y figura en el artículo tercero de la presente Resolución. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Tal y como hemos indicado anteriormente, el bloque inicial de NIA-ES debe aplicarse de forma obligatoria en los trabajos de auditoría de cuentas anuales o EEFF que comiencen su ejercicio económico a partir del 1 de enero del 2014. Para las NIA-ES aprobadas con posterioridad habrá que atenerse a la fecha de entrada en vigor que estipule cada una.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 11**

*Las referencias en las NIA-ES a las normas profesionales se entenderán realizadas a las establecidas en el artículo 6 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, y su normativa de desarrollo. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Este criterio de interpretación está en consonancia con lo indicado anteriormente, en el sentido de que el único cuerpo jurídico y normativo vigente en España es el que recoge la LAC.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 12**

*Las referencias realizadas en las diferentes NIA-ES a los requerimientos de ética y al Código de ética de la IESBA (International Ethics Standards Board of Accountants), de la IFAC, se entenderán realizadas a las normas de ética a que se refiere el artículo 6.3. del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Puesto que el cuerpo jurídico de la auditoría ha sufrido muchas modificaciones, este criterio debe interpretarse en sentido amplio, es decir, los requerimientos de ética serán los recogidos en la legislación española.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 13**

*Las referencias realizadas en las diferentes normas a los requerimientos de independencia se entenderán realizadas a las normas a que se refiere la Sección 1ª del Capítulo III del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Por tanto, para aplicar la normativa referente a la independencia del auditor, no cabe referirse al bloque de normas éticas emitido en el seno de la IFAC, donde se recogen los principios relativos a la independencia, sino exclusivamente cabe aplicar lo establecido en la LAC.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 14**

*Las referencias en las NIA-ES a una opinión modificada se corresponden con los tipos de opinión con salvedades, desfavorable o denegada previstas en el artículo 3 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, y su normativa de desarrollo. La referencia a una opinión no modificada se corresponde con una opinión favorable. (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Con este criterio de interpretación se precisan los términos referentes a la calificación de los informes, pero también estas cuestiones han sido objeto de modificaciones posteriores, por lo tanto hay que atenerse a lo que indica la vigente LAC y su desarrollo reglamentario.

**CRITERIO DE INTERPRETACIÓN 15**

*En las normas correspondientes (NIA-ES 600, 700, 705, 706 y 710 fundamentalmente) se presentan como Anexo, además de la traducción de los ejemplos originales que figuran en las mencionadas normas, los modelos de informes de auditoría adaptados a la normativa reguladora de la actividad de auditoría para su aplicación en España. Dichos modelos adaptados son los que los auditores de cuentas seguirán en cuanto a formato y terminología, ya que tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión de dichos informes por los usuarios de cuentas anuales.*

*No obstante, los citados modelos de informe no recogen todas las circunstancias que pueden darse en un trabajo de auditoría de cuentas anuales y que el auditor habrá de tener en cuenta al emitir su informe. Por otra parte, la terminología de los citados modelos de informe deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte de aplicación a la entidad auditada, así como a la modalidad del trabajo realizado (auditoría de un solo estado financiero, de estados financieros intermedios, etc.). (Disposición Cuarta Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC)*

Debido a modificaciones legislativas posteriores, este criterio también debe interpretarse en sentido amplio, puesto que en esencia quiere decir que los modelos de informes son los que recoge la legislación española. Además estos modelos deberán adaptarse al tipo de encargo y a la entidad que se audite.