



GOBIERNO
DE ESPAÑA

VICEPRESIDENCIA
PRIMERA DEL GOBIERNO
MINISTERIO
DE ASUNTOS ECONÓMICOS
Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL

icac Instituto de Contabilidad y
Auditoría de Cuentas

Boletín

N.º 126/Junio 2021



Catálogo publicaciones AGE:
<http://publicacionesoficiales.boe.es/>

Esta publicación está disponible exclusivamente en
formato electrónico en el sitio web www.icac.gob.es
© ICAC. Se autoriza la reproducción de los contenidos de esta publicación, siempre que se mencione su procedencia

BOLETÍN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS
BOICAC ® N° 126

Fecha de cierre de la edición: 26 de julio de 2021

NIPO: 095-20-002-2
ISSN: 130-388-3

Edita: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
(Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital)
Huertas, 26 - 28014 MADRID
Tel.: 91.389 56 00 Fax: 91.429 94 86

Edición y maquetación: Solana e Hijos, A.G., S.A.U.

SUMARIO

I. Disposiciones Generales

Auditoría

Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, «Utilización del trabajo de los auditores internos», NIA-ES 610 (Revisada) 3
(La presente resolución se aprueba en el transcurso de la elaboración de este BOICAC y, debido a la importancia de la materia que regula, se anticipa su publicación)

Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las características y condiciones que deben reunir los programas de enseñanza teórica para su homologación 6
(La presente resolución se aprueba en el transcurso de la elaboración de este BOICAC y, debido a la importancia de la materia que regula, se anticipa su publicación)

Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las condiciones para la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud profesional 25
(La presente resolución se aprueba en el transcurso de la elaboración de este BOICAC y, debido a la importancia de la materia que regula, se anticipa su publicación)

Resolución de 26 de julio de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre diversos aspectos relacionados con la acreditación e información del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas 35
(La presente resolución se aprueba en el transcurso de la elaboración de este BOICAC y, debido a la importancia de la materia que regula, se anticipa su publicación)

Contabilidad

ORDEN ETD/354/2021 de 5 de abril por la que se dispone el cese y nombramiento de un vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas, el cese y el nombramiento de un vocal suplente del Consejo de Contabilidad y el cese y el nombramiento de un vocal titular del Comité Consultivo de Contabilidad, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas 42

II. Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la anulación de la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Deloitte S.L. y a su socio auditor D. Javier Parada Pardo en ejecución de Sentencia 47

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Auditores y Analistas Contables S.L. 47

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Azmira Auditores S.L. 48

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Dubane Auditores S.L.	49
Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jaime Chaves Varillas	49
Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Miguel Ángel Barber Guerra	50
Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Miguel Ponsatí Mora	50
Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas SCA Corporate Audit S.L.P.	51
Anuncio por el que se hace pública la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría	52
Anuncio por el que se hace pública la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría	53
Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría	53

III. Comunicaciones y consultas

Plan de control de la actividad de auditoría de cuentas 2021	55
Disposiciones publicadas en el BOE relacionadas con materia de Auditoría y Contabilidad	63

Consultas

Contabilidad

Consulta 1

Sobre la aplicación del resultado en el socio cuando la sociedad participada y cualquier sociedad del grupo participada por esta última no aplican PGC	64
--	----

Consulta 2

Sobre los componentes de la cifra de negocios	66
---	----

I. DISPOSICIONES GENERALES

Auditoría

Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, «Utilización del trabajo de los auditores internos», NIA-ES 610 (Revisada).

Mediante 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 de 2014, 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).

Posteriormente, por Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicó la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) y del Glosario de Términos. Las Normas Técnicas de Auditoría modificadas fueron la 260, 510, 570, 700, 705, 706, 720 y 805, que se identifican como revisadas —«NIA-ES (revisadas)»—, así como la incorporación de una nueva NIA-ES, la 701. Esta modificación de las normas técnicas de auditoría tuvo por objeto 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 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) e incorporar los nuevos requerimientos exigidos por el Reglamento (UE) nº 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 (RUE) y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC). Asimismo, por Resolución de 27 de octubre de 2020, se publicó la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, «Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar», NIA-ES 540 (Revisada); y la modificación de la Norma Técnica de Auditoría «Responsabilidades del auditor con respecto a otra información», NIA-ES 720 (Revisada). Y, por último, mediante la Resolución de 9 de febrero de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicó la Norma Técnica de Auditoría sobre la actuación del auditor en relación con los estados financieros presentados en el Formato Electrónico Único Europeo (FEUE), y la modificación de la NIA-ES 700 (Revisada) «Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros».

El IAASB ha revisado la norma NIA 610 (Revisada) «Utilización del trabajo de los auditores internos», denominándose de igual forma e identificándose como NIA 610 (Revisada 2013), y que sustituye a la anterior NIA 610 (Revisada). Por tanto, se ha considerado conveniente incorporar la NIA 610 (Revisada 2013), aprobada por el IAASB, como norma técnica de auditoría, resultado de adaptación de las normas internacionales para su aplicación en España, NIA-ES 610 (Revisada) «Utilización del trabajo de los auditores internos» (en adelante, NIA-ES 610R), viniendo a sustituir a la NIA-ES 610.

A estos efectos, el Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España han presentado ante este Instituto la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de la NIA para su aplicación en España, NIA-ES 610R, 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 LAC y en el artículo 5 de su Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (RAC).

En la NIA 610 (Revisada 2013) aprobada por el IAASB se contempla la posibilidad «de utilización de la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo», detallando las condiciones en que dicha opción pudiera utilizarse y los criterios a seguir en ese caso. No obstante, también se advierte en esta NIA que dicha posibilidad, de utilizar la ayuda directa de los auditores internos por parte de los auditores de cuentas, puede estar restringida o prohibida legal o reglamentariamente en algunas jurisdicciones, en cuyo caso no resultaría aplicable. Esto es lo que sucede en España, donde la utilización de esta opción no puede ser aplicada, puesto que vulneraría el régimen de independencia al que se encuentran sujetos los auditores de cuentas, de conformidad con lo establecido en la LAC y su normativa de desarrollo. Por tanto, en la NIA-ES 610 (Revisada) se ha incorporado, en los distintos apartados de la norma en los que figura la posibilidad de utilización de esta opción, la correspondiente nota aclaratoria, en recuadro, en la que se advierte de que dicha posibilidad no resulta aplicable en España por los motivos antes señalados.

En definitiva, la Resolución que ahora se somete a información pública recoge la adaptación de la NIA 610 (Revisada 2013) como Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las normas internacionales para su aplicación en España, «Utilización del trabajo de los auditores internos» NIA-ES 610 (Revisada), en sustitución de la correspondiente NIA-ES publicada por Resolución de este Instituto de 15 de octubre de 2013.

Por todo ello, analizados los textos presentados por el Grupo de Trabajo de Normas Técnicas de Auditoría, y previo examen por el Comité de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la Presidencia del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 2.4 de la LAC y en el artículo 5 del RAC, RESUELVE:

Primero.- *Publicación.*

Se somete al trámite de información pública la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de la Norma Internacional de Auditoría para su aplicación en España, NIA-ES 610 (Revisada) «Utilización del Trabajo de los auditores internos», en sustitución de la NIA-ES 610 publicada por Resolución de este Instituto de 15 de octubre de 2013.

A estos efectos, se ordena su publicación íntegra en el Boletín Oficial del Estado, en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en la página de Internet de dicho Instituto www.icac.gob.es, de conformidad con lo establecido en el artículo 5.1 del Reglamento que desarrolla la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero.

Segundo.- *Periodo de información pública.*

Durante el plazo de dos meses, a computar 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 -Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España-, las alegaciones que se consideren oportunas, estando expuesto, a dichos efectos, el contenido de la referida Norma Técnica 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.gob.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 de la citada Norma Técnica de Auditoría en el Boletín Oficial del Estado, en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en la página de Internet de dicho Instituto www.icac.gob.es, conforme a lo establecido en el artículo 6 del Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero.

Tercero.- *Entrada en vigor.*

La Norma Técnica de Auditoría objeto de esta Resolución NIA-ES 610 (Revisada) será de aplicación obligatoria, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales o a otros estados financieros o documentos contables correspondientes a ejercicios económicos

que se inicien a partir del 1 de enero de 2022. En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2023, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

Cuarto.- *Disposición derogatoria.*

A partir del momento en que resulte de aplicación obligatoria la Norma Técnica de Auditoría objeto de esta Resolución quedará derogado el contenido anterior de la Norma Técnica de Auditoría NIA-ES 610. Asimismo, quedará derogado lo dispuesto en el resto de Normas Técnicas de Auditoría no modificadas expresamente en esta Resolución que resulte contradictorio con la Norma ahora aprobada, debiendo aplicarse e interpretarse de acuerdo con la Norma Técnica ahora aprobada.

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

1.- 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 la Norma Técnica de Auditoría modificada objeto de esta Resolución.

2.- Las referencias que figuran en las diferentes NIA-ES (Revisadas) deben entenderse realizadas a las NIA-ES o NIA-ES (Revisadas), que hayan sido adaptadas para su aplicación en España de conformidad con el artículo 2.4 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Sexto.- *Normas Técnicas de Auditoría.*

En el Anexo se incluye la Norma Técnica de Auditoría (NIA-ES) objeto de esta Resolución. (La Resolución y el Anexo se pueden consultar en la sede y en la página de Internet del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas – calle Huertas, 26 de Madrid; www.icac.gob.es – y en la sede de las Corporaciones representativas de auditores de cuentas, así como en el Boletín Oficial del citado Instituto y en el Boletín Oficial de Estado).

Madrid, 26 de julio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 610 (REVISADA)
UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES INTERNOS
NIA-ES 610 (REVISADA)

*(adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
de XX de XX de 2021)*

CONTENIDO

Apartado

Introducción

Alcance de esta NIA	1–5
Relación entre la NIA 315 (Revisada) y la NIA 610 (Revisada 2013)	6–10
La responsabilidad del auditor respecto de la opinión de auditoría	11
Fecha de entrada en vigor	12

Objetivos	13
------------------------	-----------

Definiciones	14
---------------------------	-----------

Requerimientos

Determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización	15–20
Utilización del trabajo de la función de auditoría interna	21–25
Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización	26–32
Utilización de la ayuda directa de los auditores internos	33–35
Documentación	36–37

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Definición de la función de auditoría interna	A1–A4
Determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización	A5–A23
Utilización del trabajo de la función de auditoría interna	A24–A30
Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización	A31–A39
Utilización de la ayuda directa de los auditores internos	A40–A41

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*.

“Las Normas “NIA-ES” y “NCCI” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicada por la IFAC en inglés en el periodo 2009-2015. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), con la participación, entre otros, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y del Consejo General de Economistas. Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en www.ifac.org o escribiendo a permissions@ifac.org.”

Introducción

Alcance de esta NIA

En relación con lo previsto en esta NIA sobre la posibilidad “de utilización de la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo”, debe tenerse en cuenta que dicha opción no resulta aplicable en España de conformidad con lo establecido en la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo respecto de la definición de “equipo de encargo” (artículo 3.11 de la Ley) y del régimen de independencia regulado a estos efectos en los artículos 14, 16.1.a.1º y 19.1.b) de la Ley y su normativa de desarrollo.

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor externo cuando utiliza el trabajo de los auditores internos. Esto incluye (a) la utilización del trabajo de la función de auditoría interna para la obtención de evidencia de auditoría y (b) la utilización de la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo.

Lo dispuesto en el apartado 1 (b) anterior no resulta de aplicación en España de acuerdo con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

2. Esta NIA no es aplicable si la entidad no dispone de una función de auditoría interna. (Ref: Apartado A2)
3. Si la entidad dispone de una función de auditoría interna, los requerimientos de esta NIA relativos a la utilización del trabajo de dicha función no son aplicables si:
 - (a) las responsabilidades y actividades de dicha función no son relevantes para la auditoría; ó
 - (b) sobre la base del conocimiento preliminar de la función obtenido por el auditor como resultado de los procedimientos aplicados según la NIA 315 (Revisada) ¹ el auditor externo no tiene previsto utilizar el trabajo de la función para la obtención de evidencia de auditoría.

Esta NIA no requiere que el auditor externo utilice el trabajo de la función de auditoría interna para modificar la naturaleza o el momento de realización de los procedimientos de auditoría a aplicar directamente por el auditor externo, o para reducir su extensión; el establecimiento de la estrategia global de auditoría sigue siendo decisión del auditor externo.

4. Además, los requerimientos de esta NIA relativos a la ayuda directa no son aplicables si el auditor externo no tiene previsto utilizar la ayuda directa de los auditores internos.

Véase la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

5. Es posible que, en algunas jurisdicciones, exista una prohibición o algún tipo de restricción, legal o reglamentaria, para la utilización del trabajo de la función de auditoría interna o de la ayuda directa de los auditores internos. La NIA no invalida las disposiciones legales o reglamentarias que rigen la auditoría de estados financieros². Por lo tanto, estas prohibiciones o restricciones no impiden que el auditor cumpla con las NIA. (Ref: Apartado A31)

Véase la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Relación entre la NIA 315 (Revisada) y la NIA 610 (Revisada 2013)

6. Muchas entidades establecen funciones de auditoría interna como parte de sus estructuras de control interno y de gobierno. Los objetivos y el alcance de la función de auditoría interna, la naturaleza de sus responsabilidades y su estatus en la organización, incluidas su autoridad y su rendición de cuentas, varían ampliamente y dependen de la

¹ NIA 315 (Revisada), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*

² NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría*, apartado A57

dimensión y de la estructura de la entidad, así como de los requerimientos de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad.

7. La NIA 315 (Revisada) trata de la forma en que el conocimiento y la experiencia de la función de auditoría interna pueden contribuir al conocimiento de la entidad y su entorno por parte del auditor externo, así como a la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material por parte del mismo. La NIA 315 (Revisada)³ explica, asimismo, el modo en el que una comunicación eficaz entre los auditores internos y externos también crea un entorno en que el auditor externo puede ser informado de cuestiones significativas que pueden afectar a su trabajo.
8. Dependiendo de si el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes de la función de auditoría interna sustentan adecuadamente su objetividad y grado de competencia, así como si aplica un enfoque sistemático y disciplinado, es posible que el auditor externo pueda utilizar el trabajo de la función de auditoría interna de un modo constructivo y complementario. Esta NIA trata de las responsabilidades del auditor externo cuando, sobre la base del conocimiento preliminar de la función de auditoría interna obtenido como resultado de los procedimientos aplicados bajo la NIA 315 (Revisada), tiene previsto utilizar el trabajo de la función de auditoría interna como parte de la evidencia de auditoría obtenida⁴. La utilización de dicho trabajo modifica la naturaleza o momento de realización, o reduce la extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar directamente por el auditor externo.
9. Adicionalmente, esta NIA también trata las responsabilidades del auditor externo cuando éste tiene previsto utilizar la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo.

Véase la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

10. En una entidad puede haber personas que realicen procedimientos similares a los que realiza una función de auditoría interna. Sin embargo, salvo que sean realizados por una función objetiva y competente que aplique un enfoque sistemático y disciplinado, incluido el control de calidad, dichos procedimientos se consideran controles internos y la obtención de evidencia en relación con la eficacia de dichos controles formará parte de la respuesta del auditor a los riesgos valorados de conformidad con la NIA 330⁵.

La responsabilidad del auditor externo respecto de la auditoría

11. El auditor externo es el único responsable de la opinión de auditoría expresada, y dicha responsabilidad no se reduce por el hecho de que, para realizar el encargo, utilice el trabajo de la función de auditoría interna o la ayuda directa de los auditores internos. Aunque puedan aplicar procedimientos de auditoría similares a los que aplica el auditor externo, ni la función de auditoría interna ni los auditores internos son independientes de la entidad tal y como requiere la NIA 200⁶ al auditor externo en la auditoría de estados financieros. En consecuencia, esta NIA define las condiciones necesarias para que el auditor externo pueda utilizar el trabajo de los auditores internos. También define el trabajo necesario para obtener evidencia suficiente y adecuada de que el trabajo de la función de auditoría interna, o los auditores internos al prestar la ayuda directa, son adecuados para los fines de la auditoría. Los requerimientos tienen como finalidad proporcionar un marco para los juicios del auditor externo en relación con la utilización del trabajo de los auditores internos con el fin de prevenir la excesiva o indebida utilización de dicho trabajo.

Véase la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Fecha de entrada en vigor

12. *Apartado suprimido.*

Objetivos

13. Cuando la entidad dispone de una función de auditoría interna y el auditor externo tiene previsto utilizar el trabajo de la función de auditoría interna para modificar la naturaleza o el momento de realización de los procedimientos de auditoría a aplicar directamente por él, o para reducir su extensión, o utilizar la ayuda directa de los auditores internos, los objetivos del auditor externo son:

³ NIA 315 (Revisada), apartado A120

⁴ Véanse los apartados 15-25.

⁵ NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*

⁶ NIA 200, apartado 14

- (a) determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna o la ayuda directa de los auditores internos, y, en caso afirmativo, las áreas en las que se puede utilizar y la extensión de dicha utilización;

y una vez determinada esta cuestión:

- (b) en caso de utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, determinar si dicho trabajo es adecuado para los fines de la auditoría; y
- (c) en caso de utilizar la ayuda directa de los auditores internos, supervisar y revisar su trabajo.

Véase la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Definiciones

14. A efectos de esta NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- (a) Función de auditoría interna – función de una entidad que realiza actividades de las que se obtiene un grado de seguridad y asesoramiento establecidas para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gobierno de la entidad, de gestión del riesgo y de control interno. (Ref: Apartados A1–A4)
- (b) Ayuda directa – utilización de auditores internos para la aplicación de procedimientos de auditoría bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo.

Lo dispuesto en el apartado 14 (b) anterior no resulta aplicable en España, de conformidad con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Requerimientos

Determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización

Evaluación de la función de auditoría interna

- 15. El auditor externo determinará si el trabajo de la función de auditoría interna puede ser utilizado para los fines de la auditoría, evaluando lo siguiente:
 - (a) el grado en que el estatus en la organización, así como las políticas y procedimientos relevantes sustentan la objetividad de los auditores internos; (Ref: Apartados A5–A9)
 - (b) el grado de competencia de la función de auditoría interna; y (Ref: Apartados A5–A9)
 - (c) si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado, incluido un control de calidad. (Ref: Apartados A10–A11)
- 16. El auditor externo no utilizará el trabajo de la función de auditoría interna si determina que:
 - (a) el estatus de la función en la organización y las políticas y procedimientos relevantes no sustentan adecuadamente la objetividad de los auditores internos;
 - (b) la función carece de suficiente competencia; o
 - (c) la función no aplica un enfoque sistemático y disciplinado, incluyendo un control de calidad. (Ref: Apartados A12–A14)

Determinar la naturaleza y extensión del trabajo de la función de auditoría interna que se puede utilizar

- 17. Como base para determinar las áreas y la extensión en las que se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, el auditor externo considerará la naturaleza y el alcance del trabajo que ha sido realizado o que se prevé realizar, por la función de auditoría interna, así como su relevancia para su estrategia global de auditoría y su plan de auditoría. (Ref: Apartados A15–A17)
- 18. El auditor externo realizará todos los juicios significativos del encargo de auditoría y, con la finalidad de evitar la utilización indebida del trabajo de la función de auditoría interna, planificará una menor utilización del trabajo de la función y la realización directa de una mayor parte del trabajo: (Ref: Apartados A15–A17)
 - (a) cuanto más juicio se necesite aplicar en:
 - (i) la planificación y aplicación de los procedimientos de auditoría relevantes; y

- (ii) la evaluación de la evidencia obtenida; (Ref: Apartados A18–A19)
 - (b) cuanto mayor sea el riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones, teniendo en cuenta especialmente los riesgos identificados como significativos; (Ref: Apartados A20–A22)
 - (c) cuanto menor sea el grado en que el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes sustenten la objetividad de los auditores internos; y
 - (d) cuanto menor sea el grado de competencia de la función de auditoría interna.
19. El auditor externo también evaluará si, en conjunto, al utilizar el trabajo de la función de auditoría interna con la extensión planificada estaría aún suficientemente involucrado en la auditoría, teniendo en cuenta que es el único responsable de la opinión de auditoría expresada. (Ref: Apartados A15–A22)
20. El auditor externo, al comunicar a los responsables del gobierno de la entidad la descripción general del alcance y del momento de realización de la auditoría planificados de conformidad con la NIA 260 (Revisada)⁷, informará sobre el modo en que ha planificado utilizar el trabajo de la función de auditoría interna. (Ref: Apartado A23)

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna

21. Si el auditor externo tiene previsto utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, discutirá con dicha función, a efectos de la coordinación de sus respectivas actividades, la utilización prevista de su trabajo. (Ref: Apartados A24–A26)
22. El auditor externo leerá los informes de la función relativos al trabajo que tiene previsto utilizar con la finalidad de obtener conocimiento sobre la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados por dicha función de auditoría interna, así como de los correspondientes hallazgos.
23. El auditor externo aplicará procedimientos de auditoría suficientes al conjunto del trabajo de la función de auditoría interna que tiene previsto utilizar, con la finalidad de determinar si son adecuados a los propósitos de la auditoría, incluida la evaluación de si:
- (a) el trabajo de la función de auditoría interna se ha planificado, realizado, supervisado, revisado y documentado adecuadamente;
 - (b) se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada que permita a la función de auditoría interna alcanzar conclusiones razonables; y
 - (c) las conclusiones alcanzadas son adecuadas a las circunstancias y los informes preparados por la función de auditoría interna son congruentes con los resultados de los trabajos realizados. (Ref: Apartados A27–A30)
24. La naturaleza y la extensión de los procedimientos de auditoría del auditor externo responderán a su evaluación de:
- (a) el grado de juicio aplicado;
 - (b) el riesgo valorado de incorrección material;
 - (c) el grado en que el estatus de la función de auditoría interna en la organización y las políticas y procedimientos relevantes sustentan la objetividad de los auditores internos; y
 - (d) el grado de competencia de la función⁸ (Ref: Apartados A27–A29)
- e incluirá la reejecución de parte del trabajo. (Ref: Apartado A30)
25. El auditor externo evaluará también si sus conclusiones relativas a la función de auditoría interna descritas en el apartado 15 de esta NIA y la determinación de la naturaleza y extensión de la utilización del trabajo de la función de auditoría interna para los fines de la auditoría a la que se refieren los apartados 18-19 de esta NIA siguen siendo adecuadas.

Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización

Lo previsto en este epígrafe “Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización” (párrafos 26 a 32), no resulta de aplicación en España, de conformidad con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

⁷ NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*, apartado 15

⁸ Véase apartado 18.

Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos para los fines de la auditoría

26. Es posible que el auditor externo tenga prohibida por disposiciones legales o reglamentarias la obtención de la ayuda directa de los auditores internos. En ese caso, los apartados 27-35 y 37 no son aplicables. (Ref: Apartado A31)
27. Si no está prohibida por una disposición legal o reglamentaria la utilización de la ayuda directa de los auditores internos, y el auditor externo planifica emplear esta ayuda directa en la auditoría, evaluará la existencia y significatividad de las amenazas a la objetividad y el grado de competencia de los auditores internos que presten dicha ayuda. La evaluación por el auditor externo de la existencia y significatividad de amenazas a la objetividad de los auditores internos incluirá indagar ante los auditores internos sobre los intereses y las relaciones que puedan originar una amenaza a su objetividad. (Ref: Apartados A32–A34)
28. El auditor externo no utilizará la ayuda directa de un auditor interno si:
 - (a) existen amenazas significativas a la objetividad del auditor interno; o
 - (b) el auditor interno carece de la competencia necesaria para realizar el trabajo propuesto. (Ref: Apartados A32–A34)

Determinar la naturaleza y extensión del trabajo que se puede asignar a los auditores internos que prestan la ayuda directa

29. Al determinar la naturaleza y extensión del trabajo que se puede asignar a los auditores internos, así como la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección, supervisión y revisión que sean adecuadas a las circunstancias, el auditor externo tendrá en cuenta:
 - (a) el grado de juicio aplicado en:
 - (i) la planificación y aplicación de los procedimientos de auditoría relevantes; y
 - (ii) la evaluación de la evidencia obtenida;
 - (b) el riesgo valorado de incorrección material; y
 - (c) la evaluación por el auditor externo de la existencia y significatividad de amenazas a la objetividad y el grado de competencia de los auditores internos que presten dicha ayuda. (Ref: Apartados A35–A39)
30. El auditor externo no utilizará la ayuda directa de los auditores internos para la aplicación de procedimientos que:
 - (a) impliquen la realización de juicios significativos en la auditoría; (Ref: Apartado A19)
 - (b) estén relacionados con riesgos valorados de incorrección material más elevados cuando el juicio requerido para la realización de los correspondientes procedimientos de auditoría o la evaluación de la evidencia de auditoría obtenida no sea limitado o poco importante; (Ref: Apartado A38)
 - (c) estén relacionados con un trabajo en el que hayan participado los auditores internos y que haya sido, o vaya a ser, comunicado por la función de auditoría interna a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad; o
 - (d) estén relacionados con decisiones que el auditor externo ha de tomar de conformidad con esta NIA relativas a la función de auditoría interna y la utilización de su trabajo o de su ayuda directa. (Ref: Apartados A35–A39)
31. Después de evaluar adecuadamente si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos en la auditoría y, en su caso, la extensión de la mencionada ayuda, el auditor externo, en su comunicación a los responsables del gobierno de la entidad de la descripción general del alcance y del momento de realización de la auditoría planificados de conformidad con la NIA 260 (Revisada)⁹, informará sobre la naturaleza y extensión de la utilización prevista de la ayuda directa de los auditores internos con la finalidad de poder concluir por ambas partes que dicha utilización no es excesiva en las circunstancias del encargo. (Ref: Apartado A39)
32. El auditor externo evaluará si, en conjunto, al utilizar la ayuda directa de los auditores internos con la extensión prevista, conjuntamente con la utilización prevista del trabajo de la función de auditoría interna, su propia participación en la auditoría sería suficiente, teniendo en cuenta que es el único responsable de la opinión de auditoría expresada.

Utilización de la ayuda directa de los auditores internos

Lo previsto en este epígrafe “Utilización de la ayuda directa de los auditores internos” (párrafos 33 a 35), no resulta de aplicación en España, de conformidad con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

⁹ NIA 260 (Revisada), apartado 15

33. Previamente a la utilización de la ayuda directa de los auditores internos para los fines de la auditoría, el auditor externo:
- (a) Obtendrá un acuerdo escrito de un representante autorizado de la entidad relativo a que se permitirá a los auditores internos seguir las instrucciones del auditor externo y a que la entidad no intervendrá en el trabajo que el auditor interno realice para el auditor externo; y
 - (b) Obtendrá un acuerdo escrito de los auditores internos relativo a que mantendrán la confidencialidad de cuestiones específicas siguiendo las instrucciones del auditor externo y a que le informarán de cualquier amenaza a su objetividad.
34. El auditor externo dirigirá, supervisará y revisará el trabajo realizado por los auditores internos para el encargo de conformidad con la NIA 220¹⁰. Para ello:
- (a) la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión tendrán en cuenta que los auditores internos no son independientes de la entidad y responderán al resultado de la evaluación de los factores mencionados en el apartado 29 de esta NIA; y
 - (b) los procedimientos de revisión incluirán la comprobación por el auditor externo de la evidencia de auditoría subyacente en parte del trabajo realizado por los auditores internos.
- La dirección, supervisión y revisión por el auditor externo del trabajo realizado por los auditores internos serán suficientes para que el auditor externo esté convencido de que los auditores internos han obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar las conclusiones basadas en ese trabajo. (Ref: Apartados A40–A41)
35. Al dirigir, supervisar y revisar el trabajo realizado por los auditores internos, el auditor externo se mantendrá atento a la existencia de indicios que impliquen que las evaluaciones descritas en el apartado 27 hayan dejado de ser adecuadas.

Documentación

36. Si el auditor externo utiliza el trabajo de la función de auditoría interna incluirá en la documentación de auditoría:
- (a) la evaluación de:
 - (i) si el estatus de la función en la organización y las políticas y procedimientos relevantes sustentan adecuadamente la objetividad de los auditores internos;
 - (ii) el grado de competencia de la función; y
 - (iii) si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado, incluido un control de calidad.
 - (b) la naturaleza y extensión del trabajo utilizado y el fundamento de esa decisión; y
 - (c) los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor externo para evaluar la adecuación del trabajo utilizado.
37. Si el auditor externo utiliza la ayuda directa de los auditores internos en la auditoría, incluirá en la documentación de auditoría:
- (a) la evaluación de la existencia y significatividad de amenazas a la objetividad de los auditores internos y el grado de competencia de los auditores internos que han prestado dicha ayuda;
 - (b) el fundamento de la decisión relativa a la naturaleza y extensión del trabajo realizado por los auditores internos;
 - (c) la identificación de las personas que revisaron el trabajo realizado y la fecha y extensión de dicha revisión de conformidad con la NIA 230¹¹;
 - (d) los acuerdos escritos obtenidos de un representante autorizado de la entidad y de los auditores internos según lo indicado en el apartado 33 de esta NIA; y
 - (e) los papeles de trabajo preparados por los auditores internos que prestaron la ayuda directa en el encargo de auditoría.

¹⁰ NIA 220, *Control de calidad de la auditoría de estados financieros*

¹¹ NIA 230, *Documentación de auditoría*

La opción de utilizar ayuda directa de los auditores internos en la auditoría no resulta de aplicación en España de conformidad con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Definición de la función de auditoría interna (Ref: Apartados 2, 14(a))

- A1. Los objetivos y el alcance de las funciones de auditoría interna incluyen habitualmente actividades de las que se obtiene un grado de seguridad y asesoramiento cuyo fin es la evaluación y la mejora de la eficacia de los procesos de gobierno de la entidad, de gestión del riesgo y de control interno como los siguientes:

Actividades relativas al gobierno de la entidad

- La función de auditoría interna puede valorar el proceso de gobierno de la entidad en relación con el cumplimiento de los objetivos de ética y valores, la gestión de resultados y rendición de cuentas, la comunicación de la información sobre riesgos y control a las áreas adecuadas de la organización, así como la eficacia de la comunicación entre los responsables del gobierno de la entidad, los auditores externos e internos y la dirección.

Actividades relativas a la gestión del riesgo

- La función de auditoría interna puede ayudar a la entidad identificando y evaluando las exposiciones significativas al riesgo, así como contribuyendo a la mejora de la gestión del riesgo y de los sistemas de control interno (incluida la eficacia del proceso de información financiera).
- La función de auditoría interna puede aplicar procedimientos para ayudar a la entidad a detectar fraudes.

Actividades relativas al control interno

- Evaluación del control interno. La función de auditoría interna puede tener asignada la responsabilidad específica de revisar los controles, de evaluar su funcionamiento y de recomendar mejoras de dichos controles. Al hacerlo, la función de auditoría interna proporciona un grado de seguridad en relación con el control. Por ejemplo, la función de auditoría interna puede planificar y aplicar pruebas u otros procedimientos para proporcionar un grado de seguridad a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad en relación con el diseño, implementación y eficacia operativa del control interno, incluidos los controles que son relevantes para la auditoría.
 - Examen de información financiera y operativa. La función de auditoría interna puede tener asignada la revisión de los medios utilizados para identificar, reconocer, medir, clasificar y presentar información financiera y operativa, así como la realización de indagaciones específicas sobre partidas individuales, incluida la realización de pruebas detalladas de transacciones, saldos y procedimientos.
 - Revisión de actividades de explotación. La función de auditoría interna puede tener asignada la revisión de la economía, eficiencia y eficacia de actividades de explotación, incluidas actividades no financieras de una entidad.
 - Revisión del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. La función de auditoría interna puede tener asignada la revisión del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y de otros requerimientos externos, así como de las políticas y directrices de la dirección y de otros requerimientos internos.
- A2. Es posible que en la entidad otras funciones con otras denominaciones realicen actividades similares a las que realiza la función de auditoría interna. Algunas o todas las actividades de la función de auditoría interna pueden ser externalizadas a una organización de servicios externa. Ni la denominación de la función, ni el hecho de que se realice por la entidad o por una organización de servicios externa determinan por sí solos que el auditor externo pueda o no utilizar el trabajo de la función de auditoría interna. Por el contrario, los aspectos relevantes son la naturaleza de las actividades; el grado en que el estatus de la función de auditoría interna en la organización y las políticas y procedimientos relevantes sustentan la objetividad de los auditores internos, la competencia y el enfoque sistemático y disciplinado de la función de auditoría interna. Las referencias en esta NIA al trabajo de la función de auditoría interna incluyen las actividades relevantes de otras funciones o de organizaciones de servicios externas que tienen esas mismas características.

- A3. Adicionalmente, las personas dentro de la entidad con obligaciones y responsabilidades operativas y de gestión, que no pertenezcan a la función de auditoría interna, habitualmente estarían sometidas a amenazas a su objetividad que impedirían que puedan ser consideradas como parte de una función de auditoría interna para los fines de esta NIA, aunque realicen actividades de control que puedan ser probadas de conformidad con la NIA 330¹². Por este motivo, los controles de seguimiento realizados por un propietario-gerente no se considerarían equivalentes a una función de auditoría interna.
- A4. Si bien los objetivos de la función de auditoría interna de la entidad y los del auditor externo difieren, la función puede aplicar procedimientos de auditoría similares a los que aplica el auditor externo en una auditoría de estados financieros. En este caso, el auditor externo puede hacer uso de la función para los fines de la auditoría de una o varias de las siguientes maneras:
- para obtener información relevante para las valoraciones de los riesgos de incorrección material debidas a error o fraude efectuadas por el auditor externo. A este respecto, la NIA 315 (Revisada)¹³ requiere que el auditor externo obtenga conocimiento de la naturaleza de las responsabilidades de la función de auditoría interna, de su estatus en la organización y de las actividades realizadas o que está previsto que se realicen, así como que lleve a cabo indagaciones ante las personas apropiadas de la función de auditoría interna (si la entidad dispone de esa función); o
 - salvo que esté prohibido o restringido de alguna manera, por disposición legal o reglamentaria, una vez realizada una evaluación adecuada, el auditor externo puede decidir utilizar trabajo que ha sido realizado por la función de auditoría interna durante el periodo, sustituyendo parcialmente la evidencia de auditoría que deba obtenerse directamente por el auditor externo¹⁴.

Adicionalmente, salvo que esté prohibido o restringido de alguna manera, por disposición legal o reglamentaria, el auditor externo puede utilizar auditores internos para realizar procedimientos de auditoría bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo (denominado “ayuda directa” en esta NIA)¹⁵.

Véase la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización

Evaluación de la función de auditoría interna

Objetividad y competencia (Ref: Apartados 15(a)–(b))

- A5. El auditor externo aplica su juicio profesional para determinar si el trabajo de la función de auditoría interna se puede utilizar para los fines de la auditoría, así como la naturaleza y la extensión con la que se puede utilizar dicho trabajo teniendo en cuenta las circunstancias.
- A6. El grado en que el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes de la función de auditoría interna sustentan su objetividad, así como el grado de competencia de la función son especialmente importantes para determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, así como, en su caso, la naturaleza y extensión de dicha utilización que resulta apropiada teniendo en cuenta las circunstancias.
- A7. La objetividad se refiere a la capacidad de realizar dichas tareas sin que los juicios profesionales sean invalidados por la existencia de sesgos, conflictos de interés o la influencia indebida de terceros. Entre los factores que pueden afectar a la evaluación del auditor están los siguientes:
- Si el estatus de la función de auditoría interna en la organización, incluida su autoridad y su responsabilidad de rendición de cuentas, sustentan la capacidad de dicha función de estar libre de sesgos, de conflictos de interés o de la influencia indebida de terceros que invaliden los juicios profesionales. Por ejemplo, si la función de auditoría interna informa a los responsables del gobierno de la entidad o a un directivo con suficiente autoridad o, en caso de que la función informe a la dirección, si tiene contacto directo con los responsables del gobierno de la entidad.
 - Si la función de auditoría interna está libre de responsabilidades que originan conflictos; por ejemplo, si tiene alguna obligación de gestión u operativa o responsabilidades que sean ajenas a la función de auditoría interna.

¹² Véase apartado 10.

¹³ NIA 315 (Revisada), apartado 6(a)

¹⁴ Véanse los apartados 15-25.

¹⁵ Véanse los apartados 26-35.

- Si los responsables del gobierno de la entidad supervisan las decisiones de contratación relacionadas con la función de auditoría interna; por ejemplo, determinan si la política de remuneraciones es adecuada.
- Si existe alguna restricción o limitación impuesta a la función de auditoría interna por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad; por ejemplo, para comunicar sus hallazgos al auditor externo.
- Si los auditores internos pertenecen a los organismos profesionales relevantes y si esa pertenencia les obliga a cumplir normas profesionales relativas a la objetividad, o si sus políticas internas alcanzan los mismos objetivos.

A8. La competencia de la función de auditoría interna se refiere a la adquisición y el mantenimiento del conocimiento y las cualificaciones de la función en su conjunto al nivel necesario para que las tareas asignadas puedan ser realizadas de manera diligente y de conformidad con las normas profesionales aplicables. Entre los factores que pueden influir en la evaluación del auditor externo están los siguientes:

- Si la función de auditoría interna cuenta con los recursos necesarios y adecuados en relación con el tamaño de la entidad y la naturaleza de sus operaciones.
- Si se han establecido políticas de contratación, de formación práctica y de asignación de auditores internos a los encargos de auditoría interna.
- Si los auditores internos tienen formación técnica y competencia adecuada en auditoría. Entre los criterios relevantes que el auditor externo puede tener en cuenta al realizar la evaluación pueden incluirse, por ejemplo, si los auditores internos tienen la cualificación profesional y experiencia necesarias.
- Si los auditores internos tienen el conocimiento requerido relativo a la información financiera de la entidad y al marco de información financiera aplicable y si la función de auditoría interna posee las cualificaciones necesarias (por ejemplo, conocimiento sectorial específico) para realizar trabajo relativo a los estados financieros de la entidad.
- Si los auditores internos son miembros de los organismos profesionales relevantes y si dicha circunstancia les obliga a cumplir las correspondientes normas profesionales, incluidos los requerimientos de formación profesional continuada.

A9. La objetividad y la competencia pueden entenderse en términos de continuidad. Cuanto mayor sea el grado en que el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes de la función de auditoría interna sustenten adecuadamente la objetividad de los auditores internos y cuanto mayor sea el grado de competencia de la función, será más probable que el auditor externo pueda utilizar el trabajo de la función de auditoría interna y mayor será el número de áreas en las que podrá hacerlo. No obstante, un estatus en la organización y unas políticas y procedimientos relevantes que sustenten de manera sólida la objetividad de los auditores internos no pueden compensar la insuficiente competencia de la función de auditoría interna. Del mismo modo, un alto grado de competencia de la función de auditoría interna no puede compensar un estatus en la organización y unas políticas y procedimientos que no sustenten adecuadamente la objetividad de los auditores internos.

Aplicación de un enfoque sistemático y disciplinado (Ref: Apartado 15(c))

A10. La aplicación de un enfoque sistemático y disciplinado en la planificación, realización, supervisión, revisión y documentación de sus actividades diferencia las actividades de la función de auditoría interna de otras actividades de controles de seguimiento que se puedan realizar en la entidad.

A11. Entre los factores que pueden influir en la determinación por el auditor externo de si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado se incluyen los siguientes:

- La existencia, adecuación y utilización de procedimientos de auditoría interna o de orientaciones documentados para áreas tales como valoraciones de riesgos, programas de trabajo, documentación e informes, cuya naturaleza y extensión sea acorde con el tamaño y las circunstancias de la entidad.
- Si la función de auditoría interna dispone de políticas y procedimientos de control de calidad adecuados, tales como las políticas y procedimientos de la NICC 1¹⁶ que serían aplicables a una función de auditoría interna (como las que se refieren al liderazgo, recursos humanos y realización del encargo) o requerimientos de control de calidad establecidos por los correspondientes organismos profesionales para los auditores internos. Dichos organismos pueden establecer otros requerimientos apropiados tales como la realización periódica de evaluaciones externas de calidad.

¹⁶ Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, *Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados*

Circunstancias en las que no se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna (Ref: Apartado 16)

- A12. Es posible que la evaluación por el auditor de si el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes de la función de auditoría interna sustentan adecuadamente la objetividad de los auditores internos, del grado de competencia de la función de auditoría interna, así como la relativa a si aplica un enfoque sistemático y disciplinado, indique que los riesgos para la calidad del trabajo de la función son demasiado significativos y, en consecuencia, que no es adecuado utilizar su trabajo como evidencia de auditoría.
- A13. La consideración de los factores de los apartados A7, A8 y A11 de esta NIA, de manera individual y en conjunto, es importante debido a que un factor individual a menudo no es suficiente para concluir que el trabajo de la función de auditoría interna no puede utilizarse para los fines de la auditoría. Por ejemplo, el estatus de la función de auditoría interna en la organización es especialmente importante al evaluar las amenazas a la objetividad de los auditores internos. Si la función de auditoría interna informa a la dirección sería considerado una amenaza significativa a la objetividad de la función de auditoría interna, salvo si existieran otros factores tales como los que se describen en el apartado A7 de esta NIA que conjuntamente proporcionarían suficientes salvaguardas para reducir la amenaza a un nivel aceptable.
- A14. *(Apartado suprimido)*^{17 18}.

A efectos de la adecuada interpretación y aplicación en España de los requerimientos de ética e independencia aplicables, se considerarán los establecidos en el artículo 2.3, la sección 2ª del capítulo III (Título I) y la sección 3ª del capítulo IV (Título I) de la LAC, en su normativa de desarrollo y en el Reglamento (UE) nº 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.

Determinar la naturaleza y extensión del trabajo de la función de auditoría interna que se puede utilizar

Factores que afectan a la naturaleza y extensión del trabajo de la función de auditoría interna que se puede utilizar (Ref: Apartados 17-19)

- A15. Una vez que el auditor externo ha determinado que se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna a efectos de la auditoría, un primer aspecto a considerar es si la naturaleza y el alcance planificados del trabajo que ha sido realizado o que se prevé realizar, por la función de auditoría interna es relevante para la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría que el auditor externo haya establecido de conformidad con la NIA 300¹⁹.
- A16. Como ejemplos de trabajo de la función de auditoría interna que el auditor externo puede utilizar cabe citar los siguientes:
- Realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles.
 - Procedimientos sustantivos que implican juicios limitados.
 - Observaciones de recuentos de existencias.
 - Seguimiento de transacciones a través del sistema de información para la preparación de información financiera.
 - Realización de pruebas de cumplimiento de requerimientos reglamentarios.
 - En algunas circunstancias, auditorías o revisiones de la información financiera de entidades dependientes que no sean componentes significativos del grupo (cuando no exista conflicto con los requerimientos de la NIA 600²⁰).
- A17. La determinación por el auditor externo de la naturaleza y extensión planificadas de la utilización del trabajo de la función de auditoría interna se verá influida por su evaluación del grado en que el estatus de la función de auditoría interna en la organización y las políticas y procedimientos relevantes sustentan adecuadamente la objetividad de los auditores internos y del grado de competencia de la función de auditoría interna según el apartado 18 de esta NIA. Adicionalmente, y a dichos efectos, el grado en que sea necesaria la aplicación de juicio en la planificación, realización y evaluación de dicho trabajo, así como el riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones son datos a tener en cuenta por el auditor externo. Además, hay circunstancias en las cuales el auditor externo no

¹⁷ Nota suprimida

¹⁸ Nota suprimida

¹⁹ NIA 300, *Planificación de la auditoría de estados financieros*

²⁰ NIA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna para los fines de la auditoría, como se describe en el apartado 16 de esta NIA.

Juicios en la planificación y aplicación de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de los resultados (Ref: Apartados 18(a), 30(a))

- A18. Cuanto más necesario sea aplicar juicio en la planificación y realización de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de la evidencia de auditoría, más procedimientos de auditoría necesitará aplicar el auditor externo directamente, de conformidad con el apartado 18 de esta NIA, debido a que utilizar únicamente el trabajo de la función de auditoría interna no le proporcionará evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
- A19. Debido a que el auditor externo es el único responsable de la opinión de auditoría expresada, necesita formarse los juicios significativos del encargo de auditoría de conformidad con el apartado 18. Los juicios significativos incluyen los siguientes:
- valoración del riesgo de incorrección material;
 - evaluación de la suficiencia de las pruebas realizadas;
 - evaluación de la adecuación de la utilización por la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento;
 - evaluación de las estimaciones contables significativas; y
 - evaluación de la adecuación de la información a revelar en los estados financieros y de otras cuestiones que afectan al informe de auditoría.

Riesgo valorado de incorrección material (Ref: Apartado 18(b))

- A20. Para un determinado saldo contable, tipo de transacción o información a revelar, cuanto mayor sea el riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones, mayor será, a menudo, el juicio aplicado en la planificación y aplicación de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de sus resultados. En esas circunstancias, el auditor externo necesitará aplicar directamente más procedimientos de conformidad con el apartado 18 de esta NIA y, en consecuencia, hará una menor utilización del trabajo de la función de auditoría interna para la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Asimismo, como se expone en la NIA 200²¹ cuanto mayores sean los riesgos valorados de incorrección material, más convincente necesitará ser la evidencia de auditoría requerida por el auditor externo y, en consecuencia, el auditor externo necesitará realizar directamente más trabajo.
- A21. Como se expone en la NIA 315 (Revisada)²², los riesgos significativos requieren una consideración especial en la auditoría y, en consecuencia, la capacidad de utilización del trabajo de la función de auditoría interna en relación con riesgos significativos se limitará a procedimientos que requieren poco juicio. Adicionalmente, cuando el riesgo de incorrección material no sea bajo, no es probable que la utilización únicamente del trabajo de la función de auditoría interna reduzca el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y elimine la necesidad de que el auditor externo realice directamente algunas pruebas.
- A22. La realización de procedimientos de conformidad con esta NIA puede llevar al auditor externo a volver a evaluar su valoración de los riesgos de incorrección material. En consecuencia, esto puede afectar a la determinación por el auditor externo de si utilizar el trabajo de la función de auditoría interna para la auditoría y de si son necesarias consideraciones adicionales a la aplicación de esta NIA.

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado 20)

- A23. De conformidad con la NIA 260 (Revisada)²³, se requiere que el auditor externo comunique a los responsables del gobierno de la entidad una descripción general de la planificación del alcance y del momento de realización de la auditoría. La utilización prevista del trabajo de la función de auditoría interna es parte integrante de la estrategia global de auditoría externa y, en consecuencia, es relevante para el conocimiento por los responsables del gobierno de la entidad del enfoque de auditoría propuesto.

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna

Discusión y coordinación con la función de auditoría interna (Ref: Apartado 21)

- A24. En la discusión con la función de auditoría interna de la planificación de la utilización de su trabajo, a efectos de la coordinación de sus respectivas actividades, puede ser de utilidad tratar lo siguiente:

²¹ NIA 200, apartado A31

²² NIA 315 (Revisada), apartado 4(e)

²³ NIA 260 (Revisada), apartado 15

- El momento de realización de dicho trabajo.
- La naturaleza del trabajo realizado.
- La extensión de la cobertura de auditoría.
- La importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o los niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar), y la importancia relativa para la ejecución del trabajo.
- Los métodos propuestos de selección de elementos y de tamaño de las muestras.
- La documentación del trabajo realizado.
- Los procedimientos de revisión y de informes.

A25. La coordinación entre el auditor externo y la función de auditoría interna es eficaz cuando, por ejemplo:

- Las discusiones tienen lugar, a intervalos apropiados, a lo largo del periodo.
- El auditor externo informa a la función de auditoría interna de cuestiones significativas que puedan afectarle.
- Se advierte al auditor externo y se le proporciona acceso a los informes relevantes de la función de auditoría interna correspondientes y se le informa de cualquier cuestión significativa detectada por la función de auditoría interna cuando dichas cuestiones puedan afectar al trabajo del auditor externo de modo que pueda considerar la implicación de dichas cuestiones para el encargo de auditoría.

A26. La NIA 200²⁴ analiza la importancia de que el auditor planifique y realice la auditoría con escepticismo profesional, así como de que preste especial atención a información que cuestione la fiabilidad de los documentos y las respuestas a las indagaciones que vayan a ser utilizados como evidencia de auditoría. De este modo, la comunicación con la función de auditoría interna durante todo el encargo puede proporcionar oportunidades a los auditores internos de poner en conocimiento del auditor externo cuestiones que pueden afectar a su trabajo²⁵. El auditor externo, entonces, puede tener en cuenta dicha información para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material. Adicionalmente, si dicha información puede ser indicativa del aumento de un riesgo de incorrección material en los estados financieros o referirse a algún fraude, indicio de fraude o denuncia de fraude, el auditor puede tenerlo en cuenta en su identificación del riesgo de incorrección material debida a fraude de conformidad con la NIA 240²⁶.

Procedimientos para determinar la adecuación del trabajo de la función de auditoría interna (Ref: Apartados 23-24)

A27. Los procedimientos aplicados por el auditor externo al conjunto del trabajo de la función de auditoría interna que tiene previsto utilizar le proporcionan una base para evaluar la calidad en general del trabajo de la función y la objetividad con la que se ha realizado.

A28. Entre los procedimientos que puede aplicar el auditor externo para evaluar la calidad del trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas por la función de auditoría interna, además de la reejecución de conformidad con el apartado 24, se incluyen los siguientes:

- Realizar indagaciones ante las personas apropiadas de la función de auditoría interna.
- Observar los procedimientos aplicados por la función de auditoría interna.
- Revisar el programa de trabajo de la función de auditoría interna y sus papeles de trabajo.

A29. Cuanto más juicio sea necesario aplicar, cuanto mayor sea el riesgo valorado de incorrección material, cuanto menos apoyo brinden el estatus en la organización y las relevantes políticas y procedimientos de la función de auditoría interna a la objetividad de los auditores internos, o cuanto menor sea el grado de competencia de la función de auditoría interna, más procedimientos de auditoría necesitará el auditor externo aplicar al conjunto del trabajo de la función para sustentar la decisión de utilizar el trabajo de la misma, con la finalidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que fundamentar la opinión de auditoría.

²⁴ NIA 200, apartados 15 y A20

²⁵ NIA 315 (Revisada), apartado A120

²⁶ NIA 315 (Revisada), apartado A11 en relación con la NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*

Reejecución (Ref: Apartado 24)

A30. A efectos de esta NIA, la reejecución implica la realización independiente por parte del auditor de procedimientos para validar las conclusiones alcanzadas por la función de auditoría interna. Este objetivo se puede alcanzar mediante el examen de elementos que ya han sido examinados por la función de auditoría interna o, cuando no es posible, se puede alcanzar el mismo objetivo mediante el examen de un número suficiente de otros elementos similares que no fueron examinados por la función de auditoría interna. La reejecución proporciona evidencia más convincente referente a la adecuación del trabajo de la función de auditoría interna que otros procedimientos que pueda aplicar el auditor externo descritos en el apartado A28. Aunque no es necesario que el auditor externo realice reejecuciones en cada área del trabajo de la función de auditoría interna que se utiliza, sí se requiere alguna reejecución del trabajo en su conjunto de la función de auditoría interna que haya planificado utilizar el auditor externo de conformidad con el apartado 24. Es más probable que el auditor externo centre la reejecución en las áreas en las que es mayor la necesidad de aplicación de juicio por la función de auditoría interna en la planificación, realización y evaluación de los resultados de los procedimientos de auditoría y en las áreas de mayor riesgo de incorrección material.

Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización

Lo previsto en este epígrafe, “**Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos, las áreas en las que se puede emplear y la extensión de dicha utilización**” (párrafos A31 a A39), no resulta de aplicación en España, de conformidad con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

Determinar si se puede utilizar la ayuda directa de los auditores internos para los fines de la auditoría (Ref: Apartados 5, 26–28)

- A31. En las jurisdicciones en las que exista una disposición legal o reglamentaria que prohíba la utilización de la ayuda directa de los auditores internos, es importante que los auditores del grupo consideren si la prohibición se extiende a los auditores de los componentes y, en tal caso, aborden esta cuestión en la comunicación a los auditores de los componentes²⁷.
- A32. Tal y como se establece en el apartado A7 de esta NIA, la objetividad se refiere a la capacidad de realizar el trabajo propuesto sin que los juicios profesionales sean invalidados por la existencia de sesgos, conflictos de interés o la influencia indebida de terceros. Al evaluar la existencia y significatividad de amenazas a la objetividad de un auditor interno, los siguientes factores pueden ser relevantes:
- El grado en que el estatus de la función de auditoría interna en la organización y las políticas y procedimientos relevantes sustentan la objetividad de los auditores internos²⁸.
 - Relaciones familiares o personales con una persona que trabaja, o es responsable del aspecto de la entidad al que se refiere el trabajo.
 - Asociación con la división o departamento de la entidad a la que se refiere el trabajo.
 - Intereses financieros significativos en la entidad distintos de la remuneración en condiciones congruentes con las que se aplican a otros empleados con un grado de antigüedad similar.

Documentación emitida por los organismos profesionales relevantes de auditores internos pueden proporcionar orientación adicional de utilidad.

- A33. También puede haber algunas circunstancias en las que la significatividad de las amenazas a la objetividad de un auditor interno sea tal que no existen salvaguardas que las puedan reducir a un nivel aceptable. Por ejemplo, debido a que la adecuación de las salvaguardas se ve influida por la significatividad del trabajo en el contexto de la auditoría, los apartados 30 (a) y (b) prohíben la utilización de la ayuda directa de los auditores internos en procedimientos que implican la aplicación de juicios significativos en la auditoría o que están relacionados con riesgos valorados de incorrección material más elevados cuando la aplicación de juicio para la realización de los procedimientos de auditoría relevantes o la evaluación de la evidencia de auditoría obtenida no es limitado. Este también sería el caso cuando el trabajo involucrado crea una amenaza de autorrevisión, motivo por el que se prohíbe que los auditores internos apliquen procedimientos en las circunstancias descritas en el apartado 30 (c) y (d).
- A34. Al evaluar el grado de competencia de un auditor interno, pueden ser relevantes muchos de los factores del apartado A8 de esta NIA aplicados en el contexto de auditores internos individuales y del trabajo que se les pueda asignar.

²⁷ NIA 600, apartado 40(b)

²⁸ Véase apartado A7.

Determinar la naturaleza y extensión del trabajo que se puede asignar a los auditores internos que prestan la ayuda directa (Ref. Apartados 29-31)

- A35. Los apartados A15-A22 de esta NIA proporcionan orientaciones relevantes para determinar la naturaleza y extensión del trabajo que se puede asignar a los auditores internos.
- A36. Para determinar la naturaleza del trabajo que se puede asignar a los auditores internos, el auditor externo será cuidadoso en limitar dicho trabajo a las áreas que sería adecuado asignar. Como ejemplos de actividades y tareas en las que no sería apropiado utilizar la ayuda directa de los auditores internos están los siguientes:
- Discusión de riesgos de fraude. No obstante, los auditores externos pueden indagar ante los auditores internos acerca de riesgos de fraude en la organización de conformidad con la NIA 315 (Revisada)²⁹.
 - Determinación de procedimientos de auditoría sin previo aviso conforme a la NIA 240.
- A37. Del mismo modo, puesto que de conformidad con la NIA 505³⁰ se requiere que el auditor externo mantenga el control de las solicitudes de confirmación externa y evalúe los resultados de los procedimientos de confirmación externa, no sería apropiado asignar dichas responsabilidades a los auditores internos. No obstante, los auditores internos pueden colaborar en la recogida de la información necesaria para que el auditor externo resuelva las excepciones en las respuestas a las solicitudes de confirmación.
- A38. El grado de juicio aplicado y el riesgo de incorrección material también son relevantes para determinar el trabajo que se puede asignar a los auditores internos que prestan la ayuda directa. Por ejemplo, en circunstancias en las que se valora como área de riesgo elevado la valoración de las cuentas a cobrar, el auditor externo podría asignar la comprobación de la exactitud de su antigüedad a un auditor interno que presta la ayuda directa. Sin embargo, puesto que la evaluación de la adecuación de la provisión basada en la clasificación por antigüedad implicaría una aplicación de juicio superior a “limitada”, no sería apropiado asignar aquel procedimiento a un auditor interno que preste la ayuda directa.
- A39. A pesar de la dirección, supervisión y revisión por el auditor externo, una utilización excesiva de la ayuda directa de los auditores internos puede afectar las percepciones relativas a la independencia del encargo de auditoría externa.

Utilización de la ayuda directa de los auditores internos (Ref: Apartado 34)

Lo previsto en este epígrafe, “**Utilización de la ayuda directa de los auditores internos**” (párrafos A40 a A41), no resulta de aplicación en España, de conformidad con lo indicado en la nota aclaratoria inicial de esta Norma.

- A40. Debido a que los integrantes de la función de auditoría interna no son independientes de la entidad como se le exige al auditor externo cuando expresa una opinión sobre estados financieros, la dirección, supervisión y revisión del trabajo realizado por los auditores internos que prestan la ayuda directa será por lo general de naturaleza distinta y más extensa que si el equipo del encargo realizara el trabajo.
- A41. Al dirigir a los auditores internos, el auditor externo puede, por ejemplo, recordarles que pongan en su conocimiento las cuestiones contables y de auditoría identificadas durante la auditoría. Al revisar el trabajo realizado por los auditores internos, las consideraciones del auditor externo incluyen si la evidencia obtenida es suficiente y adecuada en las circunstancias, y si sustenta las conclusiones que se han alcanzado.

²⁹ NIA 315 (Revisada), apartado 6(a)

³⁰ NIA 505, *Confirmaciones externas*, apartados 7 y 16

Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las características y condiciones que deben reunir los programas de enseñanza teórica para su homologación.

El artículo 9.2.b) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas establece como uno de los requisitos para obtener la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y posterior inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, el haber seguido programas de enseñanza teórica.

El Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, establece en su artículo 27 que los programas de enseñanza teórica serán organizados e impartidos por las Universidades, por las Corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas, por Centros de educación superior acreditados por la Agencia Nacional de Evaluación de la Calidad y Acreditación (ANECA) u organismo equivalente del ámbito autonómico y reconocidos por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y, subsidiariamente, por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

El artículo 27 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, también habilita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para, oído el Comité de Auditoría de Cuentas y mediante resolución publicada en su boletín, establecer, por un lado, las características y condiciones que deben reunir los Centros de educación superior acreditados, y, por otro lado, las características y condiciones que deben reunir los programas de enseñanza teórica para su homologación.

En el proceso de mejora continua de la formación de los auditores y de adaptación a los cambios producidos en el entorno europeo, la Resolución de 12 de junio de 2012 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen, con carácter general, las condiciones que deben cumplir los programas de formación teórica de auditores, a que se refiere el artículo 34 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, vigente hasta la fecha, supuso la adaptación a la nueva concepción de los estudios universitarios resultado del proceso de convergencia de los países europeos en el Espacio Europeo de Educación Superior que tuvo incidencia en los programas de enseñanza teórica de auditores de cuentas que realizaban las Universidades.

Las principales mejoras introducidas por la anterior Resolución consistieron en la presentación, junto a la solicitud de homologación, de la memoria que las Universidades debían presentar a la ANECA para la acreditación de los títulos de Máster Universitarios y la aprobación de un modelo de memoria para el resto de los títulos.

La inclusión en el nuevo Reglamento de los Centros de educación superior, con entidad propia, hace necesario establecer las características y condiciones que deben reunir los Centros de educación superior para la homologación de programas de enseñanza teórica.

Así mismo, es necesaria la incorporación de las novedades introducidas por la legislación administrativa, principalmente relativas a la utilización de medios electrónicos, que obligan, tanto a las personas jurídicas que pueden organizar los programas, como al órgano supervisor público de la actividad de auditoría de cuentas y las mejoras técnicas que resultan de la experiencia en la aplicación de la Resolución de 12 de junio de 2012.

En consecuencia, este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, oído el Comité de Auditoría de Cuentas, y en uso de la habilitación otorgada en el artículo 27 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, RESUELVE:

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. *Ámbito de aplicación y objeto.*

La presente Resolución es de aplicación a los programas de enseñanza teórica exigidos en el artículo 9.2.b) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que deben acreditar haber cursado y superado quienes soliciten

la autorización para ser inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero.

Artículo 2. *Sujetos.*

Las Universidades, las Corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas y los Centros de educación superior acreditados por la ANECA u organismo equivalente del ámbito autonómico, podrán organizar e impartir programas de enseñanza teórica que requerirán la homologación por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

A efectos de la presente Resolución, se entiende por Centros de educación superior, aquellos centros públicos o privados adscritos a una Universidad pública, para impartir estudios conducentes a la obtención de títulos de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades y demás normativa específica de aplicación.

Las anteriores instituciones podrán establecer mecanismos de colaboración entre ellas con objeto de la organización e impartición conjunta de los programas de enseñanza teórica.

CAPÍTULO II

Programas de enseñanza teórica

Artículo 3. *Contenido.*

1. El contenido de los programas de enseñanza teórica que se presenten a homologación deberá incluir todas o algunas de las materias comprendidas en el Anexo A de la presente Resolución. En todo caso, será de inclusión obligatoria en todos los programas el «Módulo I.1: Auditoría de cuentas».

2. En los programas de enseñanza teórica que lleven a la obtención del título de Máster Universitario, en cuanto constituye un título universitario oficial y con validez en todo el territorio nacional, la homologación conllevará, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9.2.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, la dispensa de la primera fase del examen de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas a las personas que obtengan dicho título, en las materias cursadas en dicho máster, bien sean materias del propio máster o complementos de formación.

Se podrán convalidar determinadas asignaturas para la obtención del título de Máster, de acuerdo con las normas propias de cada Universidad o Centro de educación superior. No obstante, solo podrán ser objeto de convalidación, el módulo I.2 (salvo la materia I.2.3), el módulo I.3 (salvo la materia I.3.3), así como los módulos II.1, II.2 y II.3, siempre que el estudiante las hubiera cursado en otros títulos universitarios. El número de asignaturas convalidadas no puede eximir al estudiante de cursar, al menos, el 50 por ciento de los créditos del máster.

3. Los organizadores que hayan obtenido la homologación de un programa de enseñanza teórica podrán ofrecer formación separada de determinados módulos o materias incluidos en los programas, destinados a alumnos que precisen de formación adicional en dichos módulos, como consecuencia de haber seguido un programa de enseñanza teórica con anterioridad que no contuviera todas las materias del Anexo A.

Artículo 4. *Unidad de medida del esfuerzo académico.*

1. En los programas de enseñanza teórica organizados por las Universidades y los Centros de educación superior, la unidad de medida del esfuerzo académico se expresará en créditos ECTS entendido como «el haber académico que representa la cantidad de trabajo del estudiante para cumplir los objetivos del programa de estudios y que se obtiene por la superación de cada una de las materias que integran los planes de estudios», de acuerdo con lo que dispone el Real Decreto 1125/2003, de 5 de septiembre, por el que se establece el sistema europeo de créditos y el sistema de calificaciones en las titulaciones universitarias de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional. De acuerdo

con ello, se entiende que cada crédito equivale a 25 horas de trabajo efectivo del alumno, salvo que la Universidad o el Centro de educación superior hubiera establecido una equivalencia mayor.

2. En los programas de enseñanza teórica organizados por las Corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas, la unidad de medida será la hora de docencia.

3. Los Bloques, módulos y materias comprenden un esfuerzo académico total de 60 créditos ECTS o de 600 horas de docencia, con el detalle que se determina en el Anexo A.

Artículo 5. *Modalidades de enseñanza.*

1. Los programas de enseñanza teórica podrán impartirse en modalidad presencial, en modalidad a distancia o en modalidad online, así como en una combinación de dichos métodos.

Se organizarán mediante clases teóricas o prácticas presenciales, trabajo con materiales a distancia, trabajos dirigidos, conferencias, seminarios, lecturas, actividades de evaluación, trabajos de fin de título, estudio individual o en grupo o prácticas en empresas y otras instituciones. También son admisibles las formas de interacción con propósitos docentes de los alumnos entre sí o con el profesor, como por ejemplo las implantadas a través de plataformas electrónicas de aprendizaje, redes, foros y chats.

2. Los exámenes o pruebas serán siempre presenciales, debiendo existir al menos un examen o prueba para cada módulo o materia enumerada en el Anexo A.

Artículo 6. *Normas de organización y funcionamiento.*

1. En el caso de que los programas sean organizados por una Universidad o por un Centro de educación superior, la dirección del programa deberá recaer en quien resulte competente conforme a la normativa aplicable a la Universidad. La coordinación deberá recaer en un auditor de cuentas inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas o en un profesor del área de Economía Financiera y Contabilidad con vinculación permanente a la Universidad.

2. En todos los casos, como mínimo un 40 por ciento de las horas de clase del Módulo I.1 Auditoría de cuentas y un 20 por ciento de las horas de clase del Módulo I.2 Marcos normativos de la información financiera aplicables en España deberán ser impartidos por auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

3. Para la documentación y conservación de los exámenes y demás pruebas o trabajos o materiales, así como de las actas que contengan las calificaciones, se estará a lo establecido por la Universidad en el caso de los programas de enseñanza universitarios, o a lo establecido en las normas contenidas en la Memoria presentada para la homologación del programa a que se refiere el artículo 9 de esta Resolución.

4. En caso de que la Universidad, la Corporación de derecho público representativa de auditores o el Centro de enseñanza superior no tuvieran normativa al respecto, la Memoria contendrá las disposiciones relativas a pruebas o exámenes, incluyendo el ejercicio del derecho a revisión de las calificaciones, la conservación de los mismos y confección y custodia de las actas. Los documentos correspondientes deberán estar a disposición del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas durante doce meses, a partir de la fecha de envío de la certificación acreditativa de los alumnos que hayan superado los programas homologados

CAPÍTULO III

Procedimiento de homologación

Artículo 7. *Inicio.*

El procedimiento de homologación se iniciará mediante la presentación electrónica de la solicitud ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas conforme al modelo incluido en el Anexo B, con anterioridad a la fecha de inicio

del programa de enseñanza teórica. Para ello se deberán seguir las instrucciones que figuran en la página web del ICAC.

Todas las comunicaciones que se realicen entre el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y el solicitante se realizarán por medios electrónicos.

2. La solicitud de homologación deberá estar suscrita por quien ostente el cargo de Rector de la Universidad, cuando el programa sea universitario u organizado por un Centro de educación superior, o por el órgano máximo de gobierno de la Corporación de derecho público representativa de auditores.

Podrán ser sustituidos por quien tenga poder suficiente para representar a la institución en este cometido, en cuyo caso, deberá adjuntarse copia del instrumento que contenga la orden de delegación, conforme a lo establecido en el artículo 9 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público o, en su caso, del documento de apoderamiento.

3. Se acompañará como documentación Anexa, en su caso, certificación del secretario del órgano que tenga las competencias de aprobación de la impartición del programa de enseñanza teórica.

Artículo 8. *Documentación adicional a presentar por Centros de educación superior.*

En el caso de programas organizados por Centros de educación superior, a la solicitud formulada por el órgano Rector de la Universidad a la que esté adscrito el centro, se deberá adjuntar la acreditación institucional de la ANECA u órgano equivalente del ámbito autonómico y la justificación de la inscripción del centro en el Registro de Universidades, Centros y Títulos, previstas en el artículo 14 del Real Decreto 420/2015, de 29 de mayo, de creación, reconocimiento, autorización y acreditación de universidades y centros universitarios.

Artículo 9. *Memoria.*

1. A la solicitud se acompañará la memoria que haya servido para la aprobación por la Universidad o acreditación por la ANECA u órgano equivalente del ámbito autonómico, del título correspondiente, complementada, en su caso, por las informaciones específicas requeridas por esta Resolución.

En el caso de que el título correspondiente no tenga que ser acreditado por la ANECA u órgano equivalente, la Memoria se ajustará a la estructura y contenido del Anexo C.

2. En el caso de que la solicitud de homologación sea presentada por una Universidad y una o más Corporaciones o Centros de educación superior, en la memoria también se harán constar de forma resumida los acuerdos relativos a la docencia, a la realización de las prácticas profesionales, a los recursos, al calendario y demás condiciones que se hayan pactado entre las partes, en la medida que tengan interés para el proceso de homologación.

Artículo 10. *Resolución y plazo.*

1. La Resolución concederá o denegará la homologación solicitada e indicará los bloques, módulos y materias que comprende el programa de enseñanza teórica.

2. En el caso de los programas de enseñanza teórica organizados por Centros de educación superior la homologación del programa de enseñanza teórica llevará implícito el reconocimiento previsto en el artículo 27.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, para impartir el programa de enseñanza teórica homologado.

3. El plazo para adoptar y notificar la Resolución sobre la homologación de los programas de enseñanza teórica que se soliciten de acuerdo con lo previsto en esta Resolución será de tres meses a contar desde la fecha de presentación de la solicitud acompañada de toda la documentación exigida.

Este plazo podrá ser suspendido, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, cuando la documentación estuviese

incompleta, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y el efectivo cumplimiento por el destinatario.

Artículo 11. *Renovación de la homologación.*

1. La homologación se entenderá concedida para la impartición de cuatro ediciones del programa en cuatro años académicos consecutivos o en cinco si no lo fueran, siempre que la programación y el resto de condiciones del programa no hayan variado sustancialmente.

Se presumirá que ha habido variación sustancial siempre que haya cambiado la dirección, salvo en el caso de circunstancias de fuerza mayor que concurrieran en la persona que ejerce dicha dirección, o que viniera ejercida de oficio por un cargo académico, o hayan cambiado los profesores que impartan un 30 por ciento o más de las horas lectivas, salvo si los nuevos profesores tienen la misma categoría académica, si son universitarios, o la misma titulación y similar experiencia, si no son universitarios, y, en ambos casos, en el mismo área de conocimiento.

2. En los programas de enseñanza teórica acreditados por la ANECA u órgano equivalente del ámbito autonómico, las modificaciones efectuadas sobre la memoria deben ser comunicadas tanto a este órgano como al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Antes del inicio de cada edición se deberá comunicar expresamente al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante la presentación electrónica del Anexo D, que el programa sigue vigente, que se va a proceder a impartir una nueva edición del mismo y que las condiciones del programa no han variado sustancialmente. Esta comunicación se realizará siguiendo las instrucciones que figuran en la página web del ICAC.

Una vez impartidas las cuatro ediciones del programa de enseñanza teórica sin variaciones sustanciales se deberá obtener una nueva homologación.

CAPÍTULO IV

Obligación posterior a la homologación

Artículo 12. *Certificación posterior.*

1. Tras la finalización de cada edición del programa de enseñanza teórica, se enviará cumplimentado electrónicamente al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en el plazo de un mes, el modelo de certificación posterior del Anexo E, firmado por quien ejerza el cargo de Secretario de la Universidad o el órgano máximo de gobierno de la Corporación de auditores, o bien por las personas que acrediten poder suficiente o delegación expresa para sustituirlos en esta función. Esta certificación se remitirá siguiendo las instrucciones que figuran en la página web del ICAC.

2. Hasta tanto no se haya recibido la certificación descrita en el apartado 1 anterior en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, éste no procederá a la homologación de cursos posteriores que, en su caso, pudiera organizar la misma Universidad, la misma Corporación o el mismo Centro de educación superior. Este supuesto no será de aplicación en el caso de solicitarse la homologación de la misma para un programa sin que haya finalizado la edición anterior, y siempre que, en todo caso, cumpla las condiciones requeridas para su homologación.

CAPÍTULO V

Otras disposiciones

Artículo 13. *Datos de carácter personal.*

La remisión de información y datos previstos en esta Resolución deberá ajustarse a lo previsto en la normativa reguladora de protección de datos de carácter personal.

Artículo 14. *Publicidad.*

1. Solo los programas de enseñanza teórica previamente homologados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas pueden publicitarse como tales. Si la homologación está en trámite, podrá indicarse este extremo en la publicidad correspondiente.

En la publicidad del programa de enseñanza teórica homologado se deberá informar, con claridad, si el programa constituye una titulación de carácter oficial y validez en el territorio nacional y, por tanto, dispensa de la primera fase del examen de aptitud previa obtención del título o, por el contrario, solo permite presentarse al examen.

Asimismo, se deberá informar, claramente, de los bloques, módulos y materias del Anexo A de la Resolución que imparte y, en su caso, de los complementos formativos.

2. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas publicará en su página web la relación de los programas de enseñanza teórica homologados para cada curso académico.

Artículo 15. *Actuación subsidiaria del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

La actuación subsidiaria del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en la organización de los programas de enseñanza teórica reconocida en el artículo 27.2 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, podrá ejercerse cuando se considere que existe carencia de programas de enseñanza teórica para determinados colectivos o en determinados territorios.

En todo caso, se realizará mediante un convenio de colaboración con una Universidad, una Corporación de derecho público representativa de auditores de cuentas o un Centro de educación superior.

Artículo 16. *Actualización de los Anexos.*

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá modificar los Anexos que acompañan a la presente Resolución por necesidades técnicas o informáticas sobrevenidas.

Disposición derogatoria única. *Norma derogada.*

Se deroga la Resolución de 12 de junio de 2012, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen, con carácter general, las condiciones que deben cumplir los programas de formación teórica de auditores, a que se refiere el artículo 34 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente Resolución entrará en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y será de aplicación obligatoria a los programas de enseñanza teórica que se inicien con posterioridad a 1 de junio de 2022.

Madrid, 26 de julio de 2021

EL PRESIDENTE,
D. Santiago Durán Domínguez

ANEXO A: Bloques, módulos y materias de enseñanza teórica

	Créditos ECTS (cursos universitarios)	Horas de docencia (cursos no universitarios)
BLOQUE I: Contabilidad y auditoría	40	400
MÓDULO I.1: Auditoría de cuentas: I.1.1: Gestión de riesgos y control interno I.1.2: Normas y procedimientos de auditoría I.1.3: Normas de acceso a la auditoría de cuentas I.1.4: Normativa sobre el control de calidad de la auditoría de cuentas I.1.5: Normas Técnicas de Auditoría resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES) y otras Normas Técnicas de Auditoría. I.1.6: Normas de ética e independencia	18	180
MÓDULO I.2: Marcos normativos de información financiera aplicables en España: I.2.1: Plan General de Contabilidad y PGC de PYMES I.2.2: Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas I.2.3: Normas Internacionales de Información Financiera I.2.4: Otros marcos: contabilidad de entidades financieras y de seguros, de entidades sin ánimo de lucro, de entidades públicas y de situaciones concursales *	18	180
MÓDULO I.3: Otras materias contables: I.3.1: Análisis de estados financieros I.3.2: Contabilidad analítica de costes, presupuestaria y de gestión I.3.3: Técnicas de valoración de empresas y confección de planes de viabilidad	4	40
BLOQUE II: Otras materias **	20	200
MÓDULO II.1: Materias jurídicas: Derecho civil y mercantil; Derecho de sociedades, de otras entidades y gobernanza; Derecho concursal; Derecho fiscal; Derecho del trabajo y de la Seguridad Social	12	120
MÓDULO II.2: Tecnología de la información y sistemas informáticos	4	40
MÓDULO II.3: Otras materias Economía general y economía financiera; Economía de la empresa; Principios fundamentales de gestión financiera de las empresas; Matemáticas y estadística	4	40

(*) Comprende solo las principales diferencias con el PGC.

(**) En la medida que se relacionen o sean aplicables a la actividad de auditoría de cuentas, teniendo como mínimo el contenido recogido a continuación:

MÓDULO II.1: Materias jurídicas

Derecho de sociedades y de otras entidades y de gobernanza: Las sociedades en el marco económico. Sociedades civiles y sociedades mercantiles, tipos de sociedades mercantiles. La sociedad anónima: Constitución; variaciones del capital; transformación; fusión; disolución y liquidación. El control y la publicidad de las cuentas anuales en las sociedades anónimas. La sociedad de responsabilidad limitada: Aspectos jurídicos fundamentales. Fundaciones: Aspectos jurídicos fundamentales. Gobernanza empresarial: principios generales y papel del comité de auditoría en

el buen gobierno de las entidades cotizadas. Nociones sobre régimen jurídico de cooperativas, fundaciones y otras entidades no lucrativas.

Derecho concursal: La Ley Concursal. Inicio del procedimiento. Insolvencia del deudor. La fase común. La calificación del concurso. La fase de convenio. La fase de liquidación. Obligaciones del auditor que actúa como administrador del concurso.

Derecho tributario: Fundamentos y marco legal del sistema impositivo. Impuestos directos e indirectos. El impuesto sobre sociedades. El impuesto sobre el valor añadido. Otros impuestos.

Derecho civil: Capacidad jurídica; Derechos y obligaciones. La persona física y la persona jurídica. El contrato: Diferentes tipos de contrato. La responsabilidad civil: especial referencia al régimen de la auditoría.

Derecho mercantil: La legislación mercantil: Ámbito de aplicación. La empresa: Propiedad comercial. Transmisión, arrendamiento y usufructo de la empresa. El empresario: Condición e inscripción del empresario. El Registro Mercantil: Nociones generales sobre su organización y funcionamiento; funciones, en especial legalización de los libros de los empresarios, nombramiento de expertos independientes y de auditores de cuentas y depósito y publicidad de las cuentas anuales. Los libros de los empresarios. La letra de cambio. El cheque. Los mercados de valores. Nociones generales sobre la Ley del Mercado de Valores.

Derecho del trabajo y de la Seguridad Social: El contrato de trabajo. Derechos y obligaciones de los empresarios y los trabajadores. Los conflictos laborales. El sistema de la seguridad social. Estructura y funcionamiento.

MÓDULO II.2: Sistemas de tecnología de la información y sistemas informáticos

Estrategia, arquitectura, diseño y gestión de procesos informáticos en las empresas.

El control de los procesos de tecnología de la información: conocimiento, competencias y evaluación del riesgo.

La función de seguridad informática en las organizaciones: principios y medios. La detección de errores y su prevención.

MÓDULO II.3: Otras materias

Economía general y economía financiera: Fundamentos de la economía. Los factores y agentes económicos. La renta nacional y su distribución. El mercado y los precios. El sistema financiero y bancario. Los tipos de interés y los precios de los activos financieros. El mercado bursátil.

Economía de la empresa: Principios y objetivos de la gestión empresarial. La organización empresarial: Formas, funciones y procedimientos. Áreas de la estructura empresarial. La toma de decisiones en la empresa. Teorías y sistemas de gestión de los recursos humanos.

Principios fundamentales de gestión financiera de las empresas: La planificación financiera de la empresa. La inversión empresarial. Criterios de evaluación de proyectos de inversión. Fuentes de financiación de la empresa. El presupuesto de tesorería como base de decisiones de financiación empresarial.

Matemáticas y estadística: Matemáticas financieras. Interés: simple e interés compuesto. El valor actual. Sistemas de amortización financiera. Nociones básicas de estadística descriptiva. Probabilidad y principales distribuciones paramétricas. El muestreo: técnicas y aplicaciones.

ANEXO B. Solicitud de homologación

 MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL	 <i>Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas</i>	SOLICITUD DE HOMOLOGACIÓN DE PROGRAMAS DE EN- SEÑANZA TEÓRICA	MODELO H01
---	---	---	-------------------

DATOS DEL SOLICITANTE

Denominación social:	NIF:
Representante:	
Cargo:	
Web oficial:	e-mail:

DATOS DEL PROGRAMA DE ENSEÑANZA TEÓRICA

Denominación	
Créditos ECTS/Horas docentes	
Modalidad de enseñanza	
Curso académico	

TEXTO LIBRE

--

DOCUMENTACIÓN ANEXA

Insertar documentos.pdf

FECHA**FIRMA ELECTRÓNICA**

--	--

ANEXO C: Memoria**1. DESCRIPCIÓN DEL PROGRAMA DE ENSEÑANZA TEÓRICA****CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL PROGRAMA DE ENSEÑANZA TEÓRICA****1.1. Denominación****1.2. Naturaleza del programa y evidencia de su aprobación****1.3. Duración en créditos ECTS (cursos universitarios)/ horas docentes (cursos no universitarios) del curso****1.4. Modalidad de impartición del curso** (presencial, semipresencial, a distancia)**1.5. Número de plazas ofertadas****1.6. Corporación, Universidad o Centro de enseñanza superior solicitante (así como Centro, Departamento o Instituto responsable del curso)**

- Universidad solicitante:
- Centro, departamento o instituto responsable del curso (a):
- (a) Indicar igualmente si colaboran otros centros o instituciones en el curso

1.7. Representante legal de la Corporación, Universidad o Centro de enseñanza superior y dirección académica del curso**1.7.1. Representante legal de la Corporación, Universidad o Centro de enseñanza superior (b)**

- Apellidos:
- Nombre:
- Cargo:

1.7.2. Autoridad certificadora (c)

- Apellidos:
- Nombre:
- Cargo:

1.7.3. Dirección académica

- Apellidos:
- Nombre:
- Cargo:

(b) En los casos de delegación de la competencia se incluirá en la memoria copia del instrumento en que conste el mandato, apoderamiento o delegación de firma.

(c) Secretario General de la Corporación, de la Universidad o del Centro de enseñanza superior o persona que tenga el mandato. Se adjuntará copia del acto del nombramiento del mismo, referencia al BOE de la Comunidad Autónoma correspondiente o, en su caso, instrumento en que conste el mandato o delegación de la función.

2. OBJETIVOS y COMPETENCIAS

2.1. Objetivos generales del programa

--

2.2. Perfil del estudiante

--

2.3. Competencias generales

--

2.4. Competencias específicas

--

3. ACCESO Y ADMISIÓN DE ESTUDIANTES

3.1. Criterios de admisión al programa (a) (b)

- (a) En este apartado han de describirse también las condiciones y requisitos de admisión de estudiantes con experiencia contrastable en auditoría de cuentas, pero sin título universitario.
- (b) Si entre los requisitos de admisión figuran complementos formativos destinados a determinados estudiantes deberán definirse en este apartado.

3.2. Procedimiento, normativa o requisitos de preinscripción y matrícula. Tasas de matrícula o precios del programa (c)

- (c) Se deberá hacer referencia igualmente, en su caso, a la posibilidad de matricularse en determinados módulos del curso y la obtención del correspondiente certificado de superación de los mismos.

3.3. Procedimiento o normativa de reconocimiento de créditos y acreditación de horas de docencia.

4. PLANIFICACIÓN DE LAS ENSEÑANZAS

4.1. Breve descripción de la estructura del plan de estudios y organización temporal de sus módulos y materias (a)

--

(a) Adicionalmente, en el caso de que se oferten prácticas externas, se hará una breve descripción de las mismas.

Además de la descripción de la estructura del plan de estudios, se sugiere incluir en la memoria del programa una tabla resumen como la siguiente

Código (b)	Módulo (y materias correspondientes)	Créditos ECTS (cursos universitarios)/ Horas de docencia (cursos no universitarios)	Organización Temporal (c)

(b) Código alfanumérico de dos caracteres, identificativo del curso y el módulo (p. ej. 1A, 2B, etc.)

(c) Semestral, trimestral, semanal, etc.

4.2. Descripción detallada de los módulos o materias de que consta el plan de estudios del programa de enseñanza (a)

Código (b)	Denominación de la Materia
Créditos ECTS (cursos universitarios) / Horas de docencia (cursos no universitarios)	
Ubicación temporal	
Competencias que adquiere el estudiante	

Actividades formativas (c)	Créditos ECTS (cursos universitarios) / Horas de docencia (cursos no universitarios)
Sistemas de evaluación (d)	
Breve descripción de contenidos	

- (a) En el caso que se contemplen prácticas externas se deberá aportar para las mismas la información detallada en la tabla
- (b) De acuerdo con los utilizados en el apartado 4.1.
- (c) Explicar el tipo de actividades formativas que se desarrollarán (docencia teórica, seminarios, lectura de fuentes primarias y secundarias, redacción de trabajos, presentaciones, estudio para pruebas, etc.), así como el reparto previsto de la carga total de créditos en cada una de aquellas, cuya suma deberá coincidir con lo especificado en 4.1.
- (d) Ejecuciones del estudiante sobre las que se tendrá que evaluar:
1. Asistencia y participación
 2. Exámenes (papel y lápiz)
 3. Trabajos en grupo
 4. Exposiciones o demostraciones
 5. Informes de prácticas

4.3. Tabla de equivalencias entre las materias del Anexo A y las materias del título.

Materias Anexo A Resolución del ICAC	Materias del título	Créditos ECTS (*)	Horas de docencia (*)
		(*) según corresponda	
BLOQUE I: Contabilidad y auditoría		40	400
MÓDULO I.1: Auditoría: I.1.1: Gestión de riesgos y control interno I.1.2: Normas y procedimientos de auditoría I.1.3: Normas de acceso a la auditoría de cuentas I.1.4: Normativa aplicable en España sobre el control de calidad de la auditoría de cuentas I.1.5: Normas Técnicas de Auditoría resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES) y otras Normas Técnicas de Auditoría I.1.6: Normas de ética e independencia		18	180
MÓDULO I.2: Marcos normativos de información financiera aplicables en España: I.2.1: Plan General de Contabilidad y PGC de PYMES I.2.2: Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas I.2.3: Normas Internacionales de Información Financiera I.2.4: Otros marcos: contabilidad de entidades financieras y de seguros, de entidades sin ánimo de lucro, de entidades públicas y de situaciones concursales		18	180
MÓDULO I.3: Otras materias contables: I.3.1: Análisis de estados financieros I.3.2: Contabilidad analítica de costes, presupuestaria y de gestión I.3.3: Técnicas valoración de empresas y confección de planes de viabilidad		4	40
BLOQUE II : Otras materias		20	200
MÓDULO II.1: Materias jurídicas: (Derecho civil y mercantil; Derecho de sociedades, de otras entidades y gobernanza; Derecho concursal, Derecho fiscal; Derecho del trabajo y de la Seguridad Social)		12	120
MÓDULO II.2: Tecnología de la información y sistemas informáticos		4	40
MÓDULO II.3: Otras materias (Economía general y economía financiera; Economía de la empresa; Principios fundamentales de gestión financiera de las empresas; Matemáticas y estadística)		4	40

5. RECURSOS HUMANOS

5.1. Profesorado y otros recursos humanos necesarios y disponibles para llevar a cabo el plan de estudios propuesto. Incluir información sobre su adecuación al curso

--

Información sobre el profesorado universitario

Nombre	Categoría Académica o profesional (a)	Experiencia docente e investigadora	Ámbito o área de conocimiento	Inscrito en el ROAC	Módulos/Materias a impartir	Nº de horas

(a) Categorías Académicas del profesorado disponible.

- UNIVERSIDADES PUBLICAS: número de Catedráticos (CU), número de Titulares de Universidad (TU o CEU, TEU) y contratados (Contratado Doctor, Asociado Doctor y Ayudante Doctor, Ayudantes, Asociados, etc.).
- UNIVERSIDADES PRIVADAS Y DE LA IGLESIA CATÓLICA: definir las categorías (por ejemplo, su posible equivalencia a las figuras anteriores) e indicar el número de personal disponible en cada una de ellas. Especificar si han obtenido evaluación positiva de la Agencia Nacional de Evaluación de la Calidad y Acreditación o del órgano de evaluación externa que la ley de la Comunidad Autónoma determine.

Información sobre los profesores colaboradores

Nombre	Titulación Académica	Experiencia profesional (a)	Actividad profesional	Inscrito en el ROAC	Módulos/Materias a impartir	Nº de horas

(a) Experiencia profesional en el ámbito de la auditoría expresada en años

Otros recursos humanos de apoyo disponibles

--

6. SISTEMA DE GARANTÍA DE CALIDAD

6.1. Responsables del sistema de garantía de calidad del programa (a)

(a) Órgano, unidad o personas responsables de gestionar, coordinar y realizar el seguimiento, la revisión y mejora del plan de estudios. Descripción concreta de sus normas de funcionamiento interno.

6.2. Procedimientos o mecanismos de revisión y mejora del desarrollo del programa y sus resultados, de la calidad de la formación impartida y del profesorado (b)

(b) Encuestas de satisfacción, indicadores, sistemas de quejas y reclamaciones, etc.

6.3. Procedimientos o mecanismos para publicar la información sobre el plan de estudios, su desarrollo y resultados

ANEXO D. Comunicación nueva edición a efectos de renovación de la homologación

 MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL	 <i>Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas</i>	COMUNICACIÓN NUEVA EDICIÓN	MODELO H02
---	--	--	-------------------

DATOS DEL PROGRAMA DE ENSEÑANZA TEÓRICA	
Denominación	
Curso académico 1ª homologación	
Fecha homologación	
Curso académico actual	
DATOS AUTORIDAD QUE COMUNICA	
Nombre	
Cargo	
Instrumento en que conste la delegación, mandato o apoderamiento	
COMUNICO QUE:	
<p>El programa de enseñanza teórica homologado sigue vigente en el presente año académico y se va a impartir una nueva edición del mismo sin variación sustancial de las condiciones del programa homologado.</p>	

FECHA	FIRMA ELECTRÓNICA

ANEXO E. Certificación posterior

 <p>MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL</p>		<p>CERTIFICACIÓN POSTERIOR PROGRAMAS DE ENSEÑANZA TEÓRICA</p>	<p>MODELO H03</p>
--	---	--	--------------------------

DATOS DEL PROGRAMA DE ENSEÑANZA TEÓRICA	
Denominación	
Universidad/Corporación/Centro educación superior	
Curso académico	

DATOS AUTORIDAD CERTIFICADORA	
Nombre	
Cargo	
Instrumento en que conste la delegación, mandato o apoderamiento	

CERTIFICA QUE:
 El programa de enseñanza teórica se ha desarrollado de acuerdo con las condiciones establecidas en la Memoria previamente enviada.
 La relación nominativa de las personas que han superado el programa con indicación de los módulos y materias cursados del Anexo A son las siguientes:
 (ponga una x en el módulo o materia cursado)

Apellidos	Nombre	NIF	Módulo I.1	Materia I.1.5	Materia I.2.1	Materia I.2.2.	Materia I.2.3	Materia I.2.4	Materia I.3.1	Materia I.3.2	Materia I.3.3	Módulo II.1	Módulo II.2	Módulo II.3

FECHA	
FIRMA ELECTRÓNICA	

Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las condiciones para la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud profesional.

La superación de un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado es uno de los requisitos establecidos en el artículo 9.2.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas para obtener la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y poder desempeñar la actividad de auditoría de cuentas en España. Y establece respecto de este examen que:

«Quienes posean una titulación universitaria de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, de las reguladas en la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, quedarán dispensados en el examen de aptitud profesional de aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos».

Los títulos Universitarios a los que aplica esta disposición son los de Grado y los de Máster.

El Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, establece en su artículo 29 que el examen de aptitud consta de dos fases, la primera de carácter teórico que consistirá en la evaluación de los conocimientos teóricos adquiridos y la segunda de carácter práctico que consistirá en la evaluación de la capacidad del candidato para aplicar en la práctica dichos conocimientos. Y establece que la dispensa alcanzará a la primera fase del examen. Así como que, mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se establecerán las condiciones de la dispensa en aquellos casos en que los programas que impartan las Universidades no contemplen con la extensión requerida en dicha resolución la totalidad de las materias a que se refiere el artículo 9.2.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio.

Las materias de formación teórica se encuentran estructuradas en el Anexo A de la Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las características y condiciones que deben reunir los programas de enseñanza teórica para su homologación y, por tanto, el contenido y carga académica que deben tener los bloques, módulos y materias en que se estructura la formación teórica de los auditores debe ser la base para otorgar la dispensa.

La Resolución de 12 de junio de 2012, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se regulan los criterios generales de dispensa correspondientes a la realización de los cursos de formación teórica y a la superación de la primera fase del examen a quienes posean una titulación oficial con validez en todo el territorio nacional, en función de lo establecido en el artículo 36.2 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, vigente hasta la fecha, supuso la adaptación de la dispensa a la nueva concepción de los estudios universitarios que diferenció entre títulos oficiales y con validez en todo el territorio nacional y otros títulos, conservando las dispensas de que gozaban los anteriores títulos universitario y adaptándose a los nuevos títulos oficiales de grado y máster universitario, siendo imposible generalizar las dispensas como se hacía con la estructura de títulos anterior a la LOU, puesto que los títulos no tienen la misma denominación ni el mismo contenido en cada una de las universidades, debido a la discrecionalidad que estas tienen a la hora de proponer planes de estudios y denominaciones de los mismos.

La presente Resolución pretende continuar con el proceso de mejora de la formación integral de los auditores de cuentas, incorporando las novedades introducidas por la legislación administrativa, principalmente relativas a la utilización de medios electrónicos y las mejoras técnicas que resultan de la experiencia en la aplicación de la Resolución de 12 de junio de 2012.

En consecuencia, este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, oído el Comité de Auditoría de Cuentas, y en uso de la habilitación otorgada en el artículo 29 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, RESUELVE:

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. Ámbito de aplicación y objeto.

La presente Resolución es de aplicación a los títulos universitarios oficiales y con validez en todo el territorio nacional de Grado y de Máster universitario a efectos de acreditar, en el examen de aptitud profesional exigido en el artículo 9.2.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas para obtener la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, estar dispensado de la primera fase del examen, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero.

Así mismo, en virtud de lo dispuesto en la Disposición transitoria primera de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, es de aplicación a los títulos de Licenciados, Ingenieros, Profesores Mercantiles, Arquitectos o Diplomados universitarios.

Artículo 2. Sujetos.

1. Las Universidades pueden solicitar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la evaluación de un título oficial y con validez en todo el territorio nacional que impartan a efectos de obtener una dispensa genérica de los programas de enseñanza teórica, en su caso, y de la primera fase del examen de aptitud profesional sobre dicho título. La dispensa genérica otorgada alcanzará a todas las personas que obtengan dichas titulaciones.

2. Las personas que ostenten un título oficial y con validez en todo el territorio nacional pueden solicitar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, siempre que el título no goce de una dispensa genérica, el examen de las asignaturas cursadas para la obtención de dicho título, a efectos de obtener una dispensa específica. La dispensa específica otorgada únicamente afectará a las personas solicitantes.

CAPÍTULO II

Modalidades de dispensa

Sección 1ª. Dispensa total y dispensa parcial.

Artículo 3. Materias de dispensa.

El examen de aptitud versará sobre las materias que comprenden la formación teórica de auditores que se encuentran recogidas en el Anexo A de la presente resolución. Para poder presentarse al examen de aptitud es preciso que el candidato haya obtenido formación en todos los bloques módulos y materias recogidos en dicho Anexo.

A efectos de obtener la dispensa de la primera fase del examen de aptitud, se tendrán en cuenta los bloques, módulos y materias en que se estructura la formación teórica de auditores, su contenido y carga académica, con el detalle que se especifica en dicho Anexo.

La dispensa de la primera fase del examen de aptitud podrá ser total, abarcando todas las materias del Anexo A, o parcial, de solo algunas de las materias de dicho Anexo.

Artículo 4. Dispensa total.

La dispensa total se obtiene cuando se realiza un programa de enseñanza teórica de auditores homologado que constituya un Máster Universitario que incluya todas las materias de formación recogidas en el Anexo A, o cuando, con la suma de materias cursadas y dispensadas en el Máster Universitario y en el título de Grado correspondiente se cubran todas las materias del Anexo A.

La dispensa total permitirá a los candidatos que se presenten al examen de aptitud, previa la acreditación documental exigida en la correspondiente orden de convocatoria, pasar directamente a la segunda fase del examen.

Artículo 5. Dispensa parcial.

La dispensa parcial se obtiene cuando el candidato ha realizado un programa de enseñanza teórica homologado que no constituya un Máster Oficial Universitario, pero ha conseguido una dispensa parcial por su título de grado.

La dispensa parcial supone la exención de examinarse en la primera fase del examen de aptitud profesional de las materias a las que alcance dicha dispensa, debiendo examinarse del resto de materias no dispensadas.

Sección 2ª. Dispensa genérica y dispensa específica.

Artículo 6. Dispensa genérica por título de grado.

Las Universidades pueden someter a consideración del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sus títulos de grado a efectos de obtener una dispensa genérica parcial.

Ninguna titulación universitaria de grado puede dispensar íntegramente de la primera fase del examen. Los módulos y materias que no pueden ser dispensados en un título de grado son los siguientes:

- a) Módulo I.1. Auditoría de cuentas
- b) Materia I.2.3. Normas Internacionales de Información Financiera
- c) Materia I.3.3. Técnicas de valoración de empresas y confección de planes de viabilidad.

La obtención de una dispensa parcial por un título de Grado no obliga a las Universidades que organizan un máster a eximir al estudiante de cursar esas materias para la obtención del correspondiente título.

Artículo 7. Dispensa genérica por títulos anteriores a la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

De acuerdo con lo dispuesto en la disposición transitoria primera de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, quienes estén en posesión de los títulos de Licenciado, Profesor Mercantil o Diplomado universitario en las disciplinas que se especifican en el Anexo B, tienen una dispensa genérica parcial en las materias que se indican en dicho Anexo.

Artículo 8. Dispensa genérica por título de máster.

En los programas de enseñanza teórica que lleven a la obtención del título de Máster Universitario, la homologación de acuerdo con los requisitos establecidos en la Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las características y condiciones que deben reunir los programas de enseñanza teórica para su homologación, conllevará, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9.2.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, la dispensa genérica de la primera fase del examen de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas a las personas que obtengan dicho título, en las materias cursadas en dicho máster, bien sean materias del propio máster o complementos de formación.

Artículo 9. Dispensa específica.

Las personas que ostenten una titulación de Grado, de Licenciado, Ingeniero, Arquitecto o Diplomado Universitario, o de Máster Universitario; que no dispongan de dispensa genérica pueden obtener una dispensa específica parcial, sometiendo a consideración del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas dicho título.

CAPÍTULO III

Procedimientos

Sección 1ª. Procedimiento para la obtención de dispensa genérica.

Artículo 10. Inicio.

El procedimiento se iniciará mediante la presentación electrónica de la solicitud ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas conforme al modelo incluido en el Anexo C. Para ello se deberán seguir las instrucciones que figuran en la página web del ICAC.

Todas las comunicaciones que se realicen entre el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y la Universidad solicitante se realizarán por medios electrónicos.

La solicitud de dispensa deberá estar suscrita por el Rector de la Universidad. Podrá ser sustituido por quien tenga poder suficiente para representar a la Universidad en este cometido, en cuyo caso, deberá adjuntarse copia del instrumento que contenga la orden de delegación, conforme a lo establecido en el artículo 9 de la Ley 40/015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público o, en su caso, del documento de apoderamiento.

En la solicitud se indicará el Boletín Oficial del Estado donde se encuentre publicado el Plan de Estudios del título.

Artículo 11. Tabla de equivalencias y guías de estudio de las asignaturas.

A la solicitud se acompañará una tabla de equivalencia entre las asignaturas que componen el plan de estudios y las materias del Anexo A de la Resolución.

Igualmente se acompañará el programa o guías de estudio de todas las asignaturas que forman parte de dicho plan de estudios, o, en su caso, indicación de la URL en la que se encuentren publicadas.

Artículo 12. Resolución y plazo.

1. La Resolución concederá o denegará la dispensa solicitada e indicará los bloques, módulos y materias que comprende dicha dispensa.

2. El plazo para adoptar y notificar la Resolución sobre la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud que se soliciten de acuerdo con lo previsto en esta Resolución será de tres meses a contar desde la fecha de presentación de la solicitud acompañada de toda la documentación exigida.

Este plazo podrá ser suspendido, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, cuando la documentación estuviese incompleta, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y el efectivo cumplimiento por el destinatario.

Sección 2ª. Procedimiento para la obtención de dispensa específica.

Artículo 13. Inicio.

El procedimiento se iniciará mediante la presentación electrónica por el interesado de la solicitud ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas o en las oficinas de registro de acuerdo con el artículo 66 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, conforme al modelo incluido en el Anexo D. Para ello se deberán seguir las instrucciones que figuran en la página web del ICAC.

Las comunicaciones que se realicen entre el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y el solicitante se realizarán preferentemente por medios electrónicos.

Artículo 14. Documentación.

A la solicitud se acompañará un certificado académico personal expedido por la Universidad donde se haya obtenido el título y los programas o guías de estudio de todas las asignaturas cursadas por el interesado, obligatorias y optativas, o, en su caso, indicación de la URL de la Universidad en la que se encuentren publicadas.

Artículo 15. Resolución y plazo.

1. La Resolución concederá o denegará la dispensa solicitada e indicará los bloques, módulos y materias que comprende dicha dispensa.

2. El plazo para adoptar y notificar la Resolución sobre la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud que se soliciten de acuerdo con lo previsto en esta Resolución será de tres meses a contar desde la fecha de presentación de la solicitud acompañada de toda la documentación exigida o desde la fecha en que se subsanasen los eventuales requerimientos de información si dicha documentación estuviese incompleta.

Este plazo podrá ser suspendido, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, cuando la documentación estuviese incompleta, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y el efectivo cumplimiento por el destinatario.

CAPÍTULO V

Otras disposiciones

Artículo 16. Datos de carácter personal.

La remisión de información y datos previstos en esta Resolución deberá ajustarse a lo previsto en la normativa reguladora de protección de datos de carácter personal.

Artículo 17. Publicidad.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas publicará en su página web la relación de dispensas genéricas de títulos de grado otorgadas.

Artículo 18. Actualización de los Anexos.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá modificar los modelos de solicitud que acompañan a la presente Resolución por necesidades técnicas o informáticas sobrevenidas.

Disposición derogatoria única. Norma derogada.

Se deroga la Resolución de 12 de junio de 2012, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se regulan los criterios generales de dispensa correspondientes a la realización de los cursos de formación teórica y a la superación de la primera fase del examen a quienes posean una titulación oficial con validez en todo el territorio nacional, en función de lo establecido en el artículo 36.2 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Disposición final única. Entrada en vigor.

La presente Resolución será de aplicación a partir del 1 de octubre de 2021.

Madrid, 26 de julio de 2021

EL PRESIDENTE,
D. Santiago Durán Domínguez

ANEXO A: Bloques, módulos y materias de enseñanza teórica

	Créditos ECTS
BLOQUE I: Contabilidad y auditoría	40
MÓDULO I.1: Auditoría de cuentas: I.1.1: Gestión de riesgos y control interno I.1.2: Normas y procedimientos de auditoría I.1.3: Normas de acceso a la auditoría de cuentas I.1.4: Normativa sobre el control de calidad de la auditoría de cuentas I.1.5: Normas Técnicas de Auditoría resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES) y otras Normas Técnicas de Auditoría. I.1.6: Normas de ética e independencia	18
MÓDULO I.2: Marcos normativos de información financiera aplicables en España: I.2.1: Plan General de Contabilidad y PGC de PYMES I.2.2: Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas I.2.3: Normas Internacionales de Información Financiera I.2.4: Otros marcos: contabilidad de entidades financieras y de seguros, de entidades sin ánimo de lucro, de entidades públicas y de situaciones concursales *	18
MÓDULO I.3: Otras materias contables: I.3.1: Análisis de estados financieros I.3.2: Contabilidad analítica de costes, presupuestaria y de gestión I.3.3: Técnicas de valoración de empresas y confección de planes de viabilidad	4
BLOQUE II: Otras materias **	20
MÓDULO II.1: Materias jurídicas: Derecho civil y mercantil; Derecho de sociedades, de otras entidades y gobernanza; Derecho concursal; Derecho fiscal; Derecho del trabajo y de la Seguridad Social	12
MÓDULO II.2: Tecnología de la información y sistemas informáticos	4
MÓDULO II.3: Otras materias Economía general y economía financiera; Economía de la empresa; Principios fundamentales de gestión financiera de las empresas; Matemáticas y estadística	4

(*) Comprende solo las principales diferencias con el PGC.

(**) En la medida que se relacionen o sean aplicables a la actividad de auditoría de cuentas, teniendo como mínimo el contenido recogido a continuación:

MÓDULO II.1: Materias jurídicas

Derecho de sociedades y de otras entidades y de gobernanza: Las sociedades en el marco económico. Sociedades civiles y sociedades mercantiles, tipos de sociedades mercantiles. La sociedad anónima: Constitución; variaciones del capital; transformación; fusión; disolución y liquidación. El control y la publicidad de las cuentas anuales en las sociedades anónimas. La sociedad de responsabilidad limitada: Aspectos jurídicos fundamentales. Fundaciones: Aspectos jurídicos fundamentales. Gobernanza empresarial: principios generales y papel del comité de auditoría en el buen gobierno de las entidades cotizadas. Nociones sobre régimen jurídico de cooperativas, fundaciones y otras entidades no lucrativas.

Derecho concursal: La Ley Concursal. Inicio del procedimiento. Insolvencia del deudor. La fase común. La calificación del concurso. La fase de convenio. La fase de liquidación. Obligaciones del auditor que actúa como administrador del concurso.

Derecho tributario: Fundamentos y marco legal del sistema impositivo. Impuestos directos e indirectos. El impuesto sobre sociedades. El impuesto sobre el valor añadido. Otros impuestos.

Derecho civil: Capacidad jurídica; Derechos y obligaciones. La persona física y la persona jurídica. El contrato: Diferentes tipos de contrato. La responsabilidad civil: especial referencia al régimen de la auditoría.

Derecho mercantil: La legislación mercantil: Ámbito de aplicación. La empresa: Propiedad comercial. Transmisión, arrendamiento y usufructo de la empresa. El empresario: Condición e inscripción del empresario. El Registro Mercantil: Nociones generales sobre su organización y funcionamiento; funciones, en especial legalización de los libros de los empresarios, nombramiento de expertos independientes y de auditores de cuentas y depósito y publicidad de las cuentas anuales. Los libros de los empresarios. La letra de cambio. El cheque. Los mercados de valores. Nociones generales sobre la Ley del Mercado de Valores.

Derecho del trabajo y de la Seguridad Social: El contrato de trabajo. Derechos y obligaciones de los empresarios y los trabajadores. Los conflictos laborales. El sistema de la seguridad social. Estructura y funcionamiento.

MÓDULO II.2: Sistemas de tecnología de la información y sistemas informáticos

Estrategia, arquitectura, diseño y gestión de procesos informáticos en las empresas.

El control de los procesos de tecnología de la información: conocimiento, competencias y evaluación del riesgo.

La función de seguridad informática en las organizaciones: principios y medios. La detección de errores y su prevención.

MÓDULO II.3: Otras materias

Economía general y economía financiera: Fundamentos de la economía. Los factores y agentes económicos. La renta nacional y su distribución. El mercado y los precios. El sistema financiero y bancario. Los tipos de interés y los precios de los activos financieros. El mercado bursátil.

Economía de la empresa: Principios y objetivos de la gestión empresarial. La organización empresarial: Formas, funciones y procedimientos. Áreas de la estructura empresarial. La toma de decisiones en la empresa. Teorías y sistemas de gestión de los recursos humanos.

Principios fundamentales de gestión financiera de las empresas: La planificación financiera de la empresa. La inversión empresarial. Criterios de evaluación de proyectos de inversión. Fuentes de financiación de la empresa. El presupuesto de tesorería como base de decisiones de financiación empresarial.

Matemáticas y estadística: Matemáticas financieras. Interés: simple e interés compuesto. El valor actual. Sistemas de amortización financiera. Nociones básicas de estadística descriptiva. Probabilidad y principales distribuciones paramétricas. El muestreo: técnicas y aplicaciones.

ANEXO B: Dispensas genéricas de títulos anteriores a la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

TITULACIÓN	Materias de las que se dispensa
Licenciado en Ciencias Políticas, Económicas y Comerciales (Sección de Económicas y Comerciales)	
Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales (Secciones de Ciencias Empresariales, Empresariales o Economía de la Empresa)	1.2.1 1.2.2 1.2.4
Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales (Rama Economía de la Empresa)	1.3.1
Licenciado en Administración y Dirección de Empresas	1.3.2
Licenciado en Ciencias Actuariales y Financieras	Bloque II
Profesor Mercantil	
Diplomado en Ciencias Empresariales	1.2.1 1.2.2 1.3.2 Bloque II
Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales (Rama Economía General)	1.2.1
Licenciado en Economía	Bloque II
Licenciado en Derecho	Módulo II.1

ANEXO C. Solicitud de dispensa genérica

 MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL	 <i>Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas</i>	SOLICITUD DE DISPENSA GENÉRICA TÍTULO DE GRADO	MODELO DG01
---	---	---	--------------------

DATOS DEL SOLICITANTE

Universidad:	NIF:
Representante:	
Cargo:	
Web oficial:	e-mail:

DATOS DEL TÍTULO

Denominación	
Fecha publicación plan estudios BOE	

TEXTO LIBRE

--

DOCUMENTACIÓN ANEXA

Insertar documentos.pdf

FECHA	FIRMA ELECTRÓNICA

ANEXO D. Solicitud de dispensa específica

 MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL	 <i>Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas</i>	SOLICITUD DE DISPENSA ESPECÍFICA	MODELO DE01
---	---	---	--------------------

DATOS DEL SOLICITANTE			
Nombre y Apellidos:	NIF:		
Dirección:			
Código Postal:	Localidad:		
Provincia:	e-mail:		

DATOS DEL TÍTULO	
Denominación	
Universidad	
TEXTO LIBRE	

DOCUMENTACIÓN ANEXA
Insertar documentos.pdf

FECHA	FIRMA ELECTRÓNICA

Resolución de 26 de julio de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre diversos aspectos relacionados con la acreditación e información del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

La formación que se exige a los aspirantes a auditores de cuentas incluye un periodo de formación práctica, que según el apartado 2.b) del artículo 9 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, «deberá extenderse por un periodo mínimo de tres años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, y se referirá especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos. Al menos, dos años de dicha formación práctica se deberán realizar con un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, y en el ejercicio de esta actividad en cualquier Estado miembro de la Unión Europea». Cuando el candidato no posea titulación universitaria, el periodo anterior es de ocho años, cinco de ellos con auditor de cuentas o sociedad de auditoría, según queda establecido en el apartado 2.a) del citado artículo 9 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Esta formación práctica tiene como finalidad asegurar que el futuro auditor sepa aplicar los conocimientos teóricos adquiridos a situaciones reales que implican la obtención de evidencia y formación de juicio sobre la información que contienen los estados financieros, a la vez que le permite ejercitarse en las cualidades que configuran la calidad de su actuación, como son la independencia, el respeto al cumplimiento de las normas de auditoría, el escepticismo profesional y la dimensión ética y la función de interés público de su cometido.

Los auditores y sociedades de auditoría cuentan habitualmente con la colaboración de personal, con diferentes vínculos contractuales, en la realización y desarrollo de los trabajos de auditoría contratados con las diferentes entidades. Dicha colaboración sirve a estas personas para realizar una etapa de aprendizaje al objeto de complementar su formación teórica y poder concurrir a las pruebas de aptitud para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Los auditores y las sociedades de auditoría deben rendir cuentas de estas colaboraciones en las declaraciones anuales que deben remitir al ICAC, de conformidad con el artículo 28.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, donde se establece que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán rendir información anual al ICAC de la formación práctica que hayan realizado las personas a su servicio, con el detalle y distribución y en el plazo que se determinen mediante Resolución del ICAC.

Por otra parte, en el artículo 28.4 se establece que las certificaciones que se expidan para acreditar el requisito de la formación práctica con persona autorizada para la auditoría de cuentas, a efectos de concurrir al examen de aptitud profesional, deberán hacer referencia al vínculo contractual que haya podido existir, así como al tiempo efectivo trabajado en auditoría de cuentas, conforme al detalle y contenido previsto en la Resolución del ICAC citada en el párrafo anterior.

A tal efecto, y de conformidad con el artículo 28 apartados 1 y 2 del Reglamento de desarrollo de la Ley Auditoría de Cuentas, la formación práctica debe comprender la realización efectiva de las tareas integrantes de las distintas fases que componen la actividad de auditoría de cuentas.

El tiempo de formación previsto para las tareas integrantes de la actividad de auditoría de cuentas tiene el carácter de mínimo indispensable para cumplir el requisito exigido reglamentariamente y debe cubrir de forma equilibrada y ponderada las distintas fases de la auditoría (planificación, ejecución e informe y comunicaciones), las distintas áreas que integran los estados financieros, así como la información incluida en otros estados de las cuentas anuales y en el informe de gestión.

La colaboración realizada por el personal en formación práctica deberá constar en la declaración anual que auditores y sociedades de auditoría remiten al ICAC con el detalle de la actividad desarrollada y la naturaleza de la relación mantenida, que puede ser, entre otras, de carácter laboral o mercantil, e incluso estar formalizada a través de un Convenio de Cooperación Educativa, establecido con la Universidad donde se cursen los estudios al amparo del Real Decreto 592/2014, de 11 de julio, por el que se regulan las prácticas académicas externas de los estudiantes universitarios.

Al objeto de atender al principio de proporcionalidad en la Resolución se ha optado por mantener el mismo detalle de información anual que se remite actualmente al ICAC, eliminando la distinción entre el tiempo dedicado a tareas

efectivas en auditoría de cuentas y a otras tareas relacionadas con dicha actividad, al haberse eliminado la posibilidad prevista en el artículo 35 del derogado Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, de que un 20% de las horas correspondientes a los dos años de formación práctica que debían realizarse en la actividad de auditoría de cuentas pudieran ser realizadas en otras labores relacionadas con la auditoría. Todo ello sin perjuicio de que este Instituto pueda requerir a los auditores y sociedades de auditoría de cuentas la justificación del detalle y distribución del tiempo reflejado en la información anual y en los certificados que a estos efectos se emitan de acuerdo con el artículo 28, apartados 3 y 4 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, en el ejercicio de la función supervisora atribuida, así como de las facultades de comprobación que se atribuyen al Tribunal calificador en los procesos de convocatoria según el artículo 30.2 del Reglamento de Auditoría de Cuentas. En este sentido, debe tenerse en cuenta que, normalmente y conforme a las normas de auditoría, la información sobre las distintas labores en relación con las distintas áreas o epígrafes realizadas por cada uno de los miembros del equipo de trabajo en cada encargo de auditoría se encuentra ya recogida en la documentación y papeles de trabajo de cada encargo, y demás archivos del auditor de cuentas, de conformidad con lo establecido en los artículos 29.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas, 69.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas y en las Normas Técnicas de Auditoría.

Los datos que consten en la certificación aportada al Tribunal calificador a que se refiere el artículo 30 del citado Reglamento deberán ajustarse al modelo que se incorpora en esta Resolución, y corresponderse con la documentación mantenida por el auditor o sociedad de auditoría en sus papeles de trabajo y archivos. Las facultades de comprobación de esta documentación, en lo que se refiere al ICAC o a los Tribunales calificadores de las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, son las establecidas en el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Por último, se excluye de la certificación anterior cualquier periodo de formación que corresponda a trabajos realizados en los ámbitos financiero y contable no relacionados con el ámbito de la auditoría, que deberá acreditarse mediante la presentación de un certificado de la entidad empleadora, sin perjuicio de que se ejerza la actividad de auditoría de cuentas o que esté disponible la correspondiente documentación justificativa de carácter laboral, mercantil o fiscal. Al objeto de facilitar la confección del certificado, se incorpora también a la Resolución el correspondiente modelo.

Se establece en la presente Resolución que las anteriores certificaciones deberán firmarse electrónicamente, mediante firma electrónica reconocida.

La Resolución, finalmente, establece como fecha de entrada en vigor el 1 de octubre de 2021, a fin de que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría tengan un margen de tiempo suficiente para adecuar los registros necesarios de recogida de la información a estos efectos.

No obstante, en la disposición transitoria, se recoge la posibilidad de que la información anual a remitir por los auditores y sociedades de auditoría de cuentas en octubre de 2021, respecto al período anterior que finaliza el 30 de septiembre de ese mismo año, pueda efectuarse de forma voluntaria conforme a lo previsto en esta Resolución, utilizando el modelo establecido a estos efectos.

Asimismo, en las disposiciones transitorias, se contempla la posibilidad de que las informaciones anuales que se remitan y las certificaciones que se emitan sobre la formación práctica realizada con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la Resolución pueda efectuarse voluntariamente de acuerdo con el modelo establecido en esta Resolución y no necesariamente conforme a lo previsto en el régimen anterior.

En consecuencia, este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, al amparo del artículo 28, apartados 3 y 4, del Reglamento de desarrollo de la ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, RESUELVE:

Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.

La presente Resolución tiene por objeto regular el contenido de la información anual a remitir al ICAC por parte de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría relativa a la formación práctica realizada por el personal a su servicio a que se refiere el artículo 28.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, así como el modelo

de las certificaciones a expedir sobre dicha formación práctica y su contenido, a que se refiere el artículo 28.4 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de cuentas.

Artículo 2. *Personal en formación práctica.*

A los efectos de lo previsto en esta Resolución, se considerará como personal en formación práctica a todo aquel que, prestando sus servicios para un auditor de cuentas ejerciente o sociedad de auditoría, colabore en el ejercicio efectivo de la actividad de auditoría de cuentas, participando en la realización de encargos de auditoría de cuentas, y no tenga la condición de auditor de cuentas inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Artículo 3. *Información anual de los auditores o sociedades de auditoría.*

1. En la información anual a rendir por los auditores o sociedades de auditoría, a que se refiere el artículo 28.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, se especificará, individualmente en relación con el personal en formación práctica, el vínculo contractual, el periodo de prestación de servicios computable y el tiempo efectivamente dedicado al conjunto de las tareas de auditoría realizadas en dicho período.

A estos efectos se entenderá que un año equivale a 1.700 horas.

2. La información anual a que se refiere este artículo deberá remitirse al ICAC en el mes de octubre de cada año, y en relación con los doce meses anteriores, mediante el modelo a cumplimentar aprobado por Resolución que regule la información anual a remitir de acuerdo con el artículo 89 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Artículo 4. *Certificaciones.*

1. En las certificaciones a expedir por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, a que se refiere el artículo 28.4 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, deberá indicarse el vínculo contractual y el tiempo efectivo trabajado, dedicado a la actividad de auditoría de cuentas.

2. La formación práctica correspondiente a los dos o cinco años que, como mínimo, deben realizarse con un auditor de cuentas o sociedad de auditoría y en el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, según se posea o no título universitario, respectivamente, deberá cubrir las tareas relativas a las distintas fases que componen dicha actividad, con especificación de los trabajos de auditoría en los que hayan participado activamente.

Las certificaciones deberán expedirse de conformidad con el modelo que se acompaña en el Anexo I de esta Resolución y deberán ser firmadas electrónicamente, mediante firma electrónica reconocida.

Artículo 5. *Constancia de la colaboración en los papeles de trabajo.*

De acuerdo con lo previsto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, artículos 29.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas y 69.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, en relación con el personal en formación de acuerdo con el artículo segundo, deberán dejar constancia en la documentación de cada trabajo de auditoría de cuentas, de la información correspondiente al tiempo empleado individualmente en cada trabajo de auditoría en el que haya participado y la información que acredite la realización efectiva de las tareas integrantes de las distintas fases que componen la actividad de auditoría de cuentas. Dicha documentación servirá de base para cumplimentar la información anual prevista en el artículo tercero y las certificaciones a que se refiere el artículo cuarto.

Artículo 6. *Trabajos realizados en el ámbito financiero y contable.*

La formación práctica realizada en otros trabajos en el ámbito financiero y contable, a que se refiere el artículo 9.2.b) de la Ley de Auditoría de Cuentas, distintos al ejercicio efectivo de la actividad de auditoría de cuentas, que en su caso resulte necesario presentar ante el Tribunal calificador de las pruebas de acceso, se acreditará mediante una certificación de la empresa o entidad, sea o no de auditoría de cuentas, en la que se haya realizado tal formación, en la que se habrá de describir la tarea o función realizada en el ámbito financiero y contable, el tiempo efectivamente empleado,

detallando el número de años, y la naturaleza de la vinculación contractual, según modelo contenido en el Anexo II de esta Resolución, y deberá ser firmado electrónicamente, mediante firma electrónica reconocida.

Artículo 7. *Facultades de comprobación.*

1. Los datos reflejados en la información anual y en los certificados a que se refieren los artículos 3 y 4 de esta Resolución, en relación con la formación práctica, podrán ser objeto de comprobación por el ICAC en el ejercicio de su función supervisora prevista en el artículo 46 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

2. Si de las comprobaciones se derivara el incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en esta Resolución, el ICAC podrá no reconocer el periodo de formación práctica correspondiente, a efectos de entender cumplida la adquisición de dicha formación exigida para ser admitido al examen de aptitud de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

3. La potestad anterior se entiende atribuida al ICAC, sin perjuicio de la facultad reconocida en los artículos 28.4 y 30.2 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas al Tribunal calificador de las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas en relación a la convocatoria en que actúe.

4. En el caso de certificados emitidos por auditores y sociedades de auditoría de otros países miembros de la Unión Europea, tanto el ICAC como el Tribunal calificador a que se refiere el apartado anterior podrán requerir en su caso la documentación justificativa de los datos aportados.

Artículo 8. *Régimen sancionador.*

De acuerdo con los artículos 74 y 85.1 de la Ley de Auditoría de Cuentas, la falta de remisión de la información anual a que se refiere el artículo tercero, siempre y cuando no hayan transcurrido tres meses desde la finalización del plazo establecido para ello, será considerada como infracción leve, que prescribirá al año.

De acuerdo con los artículos 73.d) y 85.1 de la Ley de Auditoría de Cuentas, la falta de remisión de la información anual a que se refiere el artículo tercero, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización del plazo establecido para ello, así como cuando la información remitida sea sustancialmente incorrecta o incompleta, será considerada como infracción grave, que prescribirá a los dos años.

Artículo 9. *Datos de carácter personal.*

La remisión de información y datos previstos en esta Resolución deberá ajustarse a lo previsto en la normativa reguladora de protección de datos de carácter personal.

Disposición transitoria única. Periodos terminados en 2021

En la información anual a remitir al ICAC en el mes de octubre de 2021 correspondiente a los doce meses anteriores, podrá incluirse el tiempo efectivamente trabajado por el personal en formación práctica correspondiente al periodo anual de declaración, de acuerdo con el detalle y contenido previsto en esta Resolución.

Las Certificaciones a que se refiere el artículo 4 que se expidan sobre formación práctica realizada en períodos anteriores a la fecha de entrada en vigor de esta Resolución podrán hacerse conforme a lo dispuesto en esta Resolución o bien de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 35.3 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.

Disposición derogatoria. *Norma derogada*

Se deroga la Resolución de 30 de marzo de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre diversos aspectos relacionados con la acreditación e información del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Las certificaciones expedidas de acuerdo con la citada resolución continuarán conservando su vigencia.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente Resolución será de aplicación a partir del 1 de octubre de 2021.

Madrid, 26 de julio de 2021

EL PRESIDENTE,
D. Santiago Durán Domínguez

ANEXO I: MODELO DE CERTIFICADO DE HABER SEGUIDO LA FORMACIÓN PRÁCTICA EN TRABAJOS DE AUDITORÍA DE CUENTAS

El auditor/sociedad de auditoría que suscribe, con número de ROAC _____, con NIF/CIF _____ y con domicilio en _____, como responsable del personal en formación práctica que se incluye en el presente documento

CERTIFICA

Que ha prestado servicios en mi organización en relación con el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas:

D. /Dña. _____,

Con DNI _____ Y hace constar que:

- 1) Su vinculación a lo largo del tiempo, según consta en las declaraciones periódicas realizadas al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) ha sido la detallada a continuación:

PERIODO		Descripción de la relación mantenida (contrato mercantil, contrato de trabajo, convenio de cooperación educativa con la Universidad XXX, etc.)
Desde el día (dd-mm-aa)	Hasta el día (dd-mm-aa)	

- 2) Ha realizado bajo su dirección y supervisión (en caso de auditor de cuentas individual) o bajo la dirección y supervisión de un auditor de cuentas de la sociedad de auditoría (en caso de sociedades de auditoría) trabajos relativos a las tareas correspondientes a las distintas fases de la actividad de auditoría de cuentas, en los trabajos de auditoría que a continuación se detallan en el siguiente cuadro, cuyos datos se han obtenido de la correspondiente documentación obrante en nuestros archivos y registros:

TRABAJOS DE AUDITORÍA	Nº DE AÑOS DEDICADOS

A efectos de consignar el tiempo en años se considerará que 1.700 horas equivalen a 1 año.

Y para que conste, a petición del interesado, a efectos de concurrir a las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) firmo el presente, a _____ de _____ de _____

EL AUDITOR/SOCIEDAD DE AUDITORÍA (firma autorizada y sello)

ANEXO II: CERTIFICADO DE REALIZACIÓN DE OTROS TRABAJOS EN EL ÁMBITO FINANCIERO Y CONTABLE

D. _____
 como _____ (cargo o profesión) _____ de la sociedad _____
 _____, con NIF/CIF _____
 y domicilio en _____

CERTIFICA QUE

D./Dña. _____, con DNI
 _____ ha prestado servicios en mi organización realizando trabajos en el ámbito financiero y contable, y además:

1) Que los periodos de prestación de servicios en el ámbito financiero y contable han sido los siguientes:

PERIODO		Descripción de la relación mantenida (contrato mercantil, contrato de trabajo, etc.) y del régimen de dedicación (tiempo completo o parcial)
Desde el día (dd-mm-aa)	Hasta el día (dd-mm-aa)	

2) Que las labores atendidas por el colaborador han consistido en

2.1. _____

2.2. _____

2.3. _____

(Se pueden añadir cuantas líneas sean necesarias)

3) Que puede aportar, para que el candidato si fuera requerido entregue al Tribunal calificador de las pruebas del examen de aptitud profesional para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, los documentos que acreditan la prestación de servicios anterior.

Y para que conste, a petición del interesado, a efectos de concurrir a las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) firmo el presente, a _____ de _____ de _____

EL RESPONSABLE O LA SOCIEDAD (firma autorizada y sello)

Contabilidad**ORDEN ETD/354/2021, de 5 de abril por la que se disponen los ceses y nombramientos de vocales titulares y suplentes del Comité de Auditoría de Cuentas, el Consejo de Contabilidad y el Comité Consultivo de Contabilidad, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.**

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, deroga el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y regula en su artículo 58 las funciones y composición del Comité de Auditoría y en su artículo 59 las funciones y composición del Consejo de Contabilidad y del Comité Consultivo de Contabilidad en los siguientes términos:

«Artículo 58. El Comité de Auditoría de Cuentas.

1. *El Comité de Auditoría de Cuentas es el órgano al que preceptivamente deberán ser sometidos a consideración por el Presidente los asuntos relacionados con las siguientes materias:*

a) *Determinación de las normas que habrán de seguir los exámenes de aptitud profesional exigidos para el acceso al Registro Oficial de Auditores de cuentas, así como las convocatorias de los mismos aprobadas y publicadas por Orden ministerial.*

b) *Publicación de las normas de auditoría, de ética y de control de calidad interno que se elaboren, adapten o revisen por las corporaciones de derecho público representativas de quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas o, en su caso, por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

c) *Propuestas de modificaciones legislativas o reglamentarias que se eleven al Ministro de Economía y Competitividad en relación con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.*

d) *Determinación de las normas de formación continuada a que se refiere el artículo 8.7.*

e) *Resolución de consultas planteadas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por parte de los auditores de cuentas como consecuencia del ejercicio de dicha actividad siempre que se considere que tienen interés general.*

f) *Cualesquiera otras que se consideren oportunas por la Presidencia de este Instituto, excluidas las relacionadas con el ejercicio de la potestad sancionadora.*

2. *El Comité de Auditoría estará presidido por el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y estará compuesto por un máximo de trece miembros designados por el Ministro de Economía y Competitividad, con la siguiente distribución:*

a) *Un representante del Ministerio de Economía y Competitividad, a través de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.*

b) *Un representante del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a través de la Intervención General de la Administración del Estado.*

c) *Un representante del Tribunal de Cuentas.*

d) *Cuatro representantes de las corporaciones representativas de auditores.*

e) *Un representante del Banco de España.*

f) *Un representante de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.*

g) *Un abogado del Estado.*

- h) Un miembro de la carrera judicial o fiscal o registrador mercantil.*
- i) Un catedrático de universidad.*
- j) Y un experto de reconocido prestigio en materia contable y de auditoría de cuentas.*

No podrán ser miembros del Comité de Auditoría de Cuentas las personas que durante los tres años precedentes:

- 1.ª Hayan realizado auditorías de cuentas.*
- 2.ª Hayan sido titulares de derechos de voto en una sociedad de auditoría.*
- 3.ª Hayan sido miembros del órgano de administración, dirección o supervisión de una sociedad de auditoría.*
- 4.ª Hayan sido socio o mantenido una relación laboral o contractual de otro tipo con una sociedad de auditoría.*

Sin perjuicio de otros supuestos de prohibición contemplados en otras leyes, durante los dos años siguientes a la finalización del cargo de miembro del Comité de Auditoría, éstos no podrán incurrir en ninguna de las circunstancias 1.ª a 4.ª a que se refiere el párrafo anterior.

3. La composición, organización y funciones del Comité de Auditoría de Cuentas se desarrollarán reglamentariamente.

4. La asistencia al Comité de Auditoría de Cuentas dará derecho a la correspondiente indemnización.

Artículo 59. El Consejo de Contabilidad.

1. El Consejo de Contabilidad es el órgano competente, una vez oído el Comité Consultivo de Contabilidad, para valorar la idoneidad y adecuación de cualquier propuesta normativa o de interpretación de interés general en materia contable con el Marco Conceptual de la Contabilidad regulado en el Código de Comercio. A tal efecto, informará a los órganos y organismos competentes antes de la aprobación de las normas de contabilidad y sus interpretaciones, emitiendo el correspondiente informe no vinculante.

2. El Consejo de Contabilidad estará presidido por el Presidente del Instituto, que tendrá voto de calidad, y formado, junto con él, por un representante de cada uno de los centros, organismos o instituciones restantes que tengan atribuidas competencias de regulación en materia contable del sistema financiero: Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores y Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones. Asistirá con voz, pero sin voto, como Secretario del Consejo, un empleado público del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Igualmente formará parte del Consejo de Contabilidad con voz pero sin voto un representante del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas designado por el titular del Departamento.

3. El Comité Consultivo de Contabilidad es el órgano de asesoramiento del Consejo de Contabilidad. Dicho Comité estará integrado por expertos contables de reconocido prestigio en relación con la información económica-financiera, en representación tanto de las administraciones públicas como de los distintos sectores implicados en la elaboración, uso y divulgación de dicha información. En cualquier caso, deberán estar representados los Ministerios de Justicia; de Economía y Competitividad y de Hacienda y Administraciones Públicas, a través del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, del Instituto Nacional de Estadística, de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Dirección General de Tributos; el Banco de España; la Comisión Nacional del Mercado de Valores; el Consejo General del Colegio de Economistas; el Consejo Superior de Titulares Mercantiles; un representante de las asociaciones u organizaciones representativas de los emisores de información económica de las empresas y otro de los usuarios de información contable; un representante de las asociaciones emisoras de principios y criterios contables; un profesional de la auditoría a propuesta del Instituto de Censores Jurados de Cuentas y otro de la Universidad.

Asimismo, el Presidente podrá nombrar hasta cinco personas de reconocido prestigio en materia contable.

Adicionalmente, cuando la complejidad de la materia así lo requiera, el Presidente podrá invitar a las reuniones a un experto en dicha materia. A la deliberación del Comité Consultivo de Contabilidad se someterá cualquier proyecto o propuesta normativa o interpretativa en materia contable.

4. Las facultades de propuesta al Comité Consultivo de Contabilidad corresponden, en la forma y condiciones que reglamentariamente se establezcan, con carácter general al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sin perjuicio de las referidas al sector financiero que corresponderán en cada caso al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, de acuerdo con sus respectivas competencias, y sin perjuicio de realizar propuestas conjuntas.

La composición y forma de designación de sus miembros y la forma de actuación del Comité serán las que se determinen reglamentariamente.

5. La asistencia al Comité Consultivo de Contabilidad dará derecho a la correspondiente indemnización».

Por su parte, el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas establece en su artículo 88 Comité de Auditoría de Cuentas, Consejo de Contabilidad y Comité Consultivo de Contabilidad la composición del Comité de Auditoría, del Consejo de Contabilidad y del Comité Consultivo en los siguientes términos:

«1. El Comité de Auditoría de Cuentas estará presidido por el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, quien tendrá voto de calidad, y compuesto, junto con él, por trece vocales designados por el Ministro de Asuntos Económicos y Transformación Digital, con la siguiente distribución:

a) A propuesta del Tribunal de Cuentas, un representante de dicho órgano.

b) A propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, un representante de la Intervención General de la Administración del Estado.

c) A propuesta del Ministerio de Justicia, un miembro de la carrera judicial o fiscal o registrador mercantil.

d) A propuesta del Banco de España, un representante de dicha institución.

e) A propuesta de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, un representante de dicho organismo.

f) A propuesta de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, un representante de dicha Dirección General.

g) A propuesta de las corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas, cuatro representantes de estas.

h) A propuesta de la Abogacía General del Estado-Dirección del Servicio Jurídico del Estado, un abogado del Estado, adscrito a la Subsecretaría del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital.

i) A propuesta del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, un catedrático de universidad y un experto de reconocido prestigio en materia contable y de auditoría de cuentas.

Actuará como secretario del Comité de Auditoría de Cuentas, con voz y sin voto, el Secretario General del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. El Presidente podrá invitar a las reuniones del Comité de Auditoría de Cuentas a expertos en la materia, cuando así lo considere oportuno.

2. El Consejo de Contabilidad estará presidido por el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que tendrá voto de calidad, y estará compuesto, junto con él, por los siguientes vocales designados por el Ministro de Asuntos Económicos y Transformación Digital de la siguiente forma:

a) A propuesta del Banco de España, un representante de dicha institución.

b) *A propuesta de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, un representante de dicha institución.*

c) *A propuesta de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, un representante de dicha Dirección General.*

Además, un representante del Ministerio de Hacienda, a través de la Intervención General de la administración del Estado designado por el titular de dicho departamento, que asistirá a las reuniones con voz y sin voto.

Actuará como secretario del Consejo de Contabilidad, con voz y sin voto, el Subdirector General de Normalización y Técnica Contable del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

3. *El Comité Consultivo de Contabilidad estará presidido por el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas que tendrá voto de calidad, y estará compuesto, junto con él, por un máximo de veinte vocales designados por él, con la siguiente distribución:*

a) *A propuesta del Ministerio de Justicia, un representante de dicho departamento.*

b) *A propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, un representante de la Intervención General de la Administración del Estado.*

c) *A propuesta de la Dirección General de Tributos, un representante de dicha Dirección General.*

d) *A propuesta del Banco de España, un representante de dicha institución.*

e) *A propuesta de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, un representante de dicha Comisión, dos representantes de los usuarios de información contable y un representante de las asociaciones u organizaciones representativas de los emisores de información económica de las empresas.*

f) *A propuesta del Instituto Nacional de Estadística, un representante de dicho Instituto.*

g) *A propuesta de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, un representante de dicha Dirección General.*

h) *A propuesta del Consejo General de Economistas de España, dos representantes de dicho Consejo, que deberán ser expertos de reconocido prestigio en materia contable o de auditoría de cuentas.*

i) *A propuesta del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, un representante de dicho Instituto, que deberá ser un experto de reconocido prestigio en materia de auditoría de cuentas.*

El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas designará además a un representante de dicho Instituto, un representante de la universidad, un representante de las asociaciones emisoras de principios y criterios contables y un máximo de cinco personas de reconocido prestigio en materia contable.

Actuará como secretario del Comité Consultivo de Contabilidad un funcionario del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, designado por su Presidente.»

Con fecha 15 de marzo de 2021, se solicita por el Banco de España el nombramiento, como representante del Banco de España, de don Francisco Javier Fernández Pérez, Jefe del Grupo de Política Supervisora y Regulación Contable, como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas, en sustitución de doña M^a Ángeles Nieto Giménez-Montesinos, nombrada por Orden ETD 107/2020, de 6 de febrero, así como su nombramiento como vocal suplente del Consejo de Contabilidad y como vocal titular del Comité Consultivo de Contabilidad, en sustitución, asimismo de la Sra. Nieto, nombrada por Orden ETD/152/2020, de 14 de febrero.

Considerando lo anterior, resuelvo:

Primero. *Cese de un vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Cesar como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas a doña M^a Ángeles Nieto Giménez-Montesinos,

Segundo. *Designación de un vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Designar como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas a don Francisco Javier Fernández Pérez.

Tercero. *Cese de un vocal suplente del Consejo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Cesar como vocal suplente del Consejo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a doña M^a Ángeles Nieto Giménez-Montesinos.

Cuarto. *Designación de un vocal suplente del Consejo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Designar vocal suplente del Consejo de Contabilidad a don Francisco Javier Fernández Pérez.

Quinto. *Cese de un vocal titular del Comité Consultivo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Cesar como vocal titular del Comité Consultivo de Contabilidad a doña M^a Ángeles Nieto Giménez-Montesinos.

Sexto. *Designación de un vocal titular del Comité Consultivo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Designar vocal titular del Comité Consultivo de Contabilidad a don Francisco Javier Fernández Pérez.

Séptimo. *Efectos.*

La presente Orden producirá efectos desde el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Madrid, 5 de abril de 2021

La Vicepresidenta Segunda del Gobierno y
Ministra de Asuntos Económicos y Transformación Digital, PD.
(Orden ECC/1695/2012, de 27 de julio),
la Subsecretaria de Asuntos Económicos y Transformación Digital,
Amparo López Senovilla

II. REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la anulación de la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Deloitte S.L. y a su socio auditor D. Javier Parada Pardo en ejecución de Sentencia.

Mediante Resolución de 25 de abril de 2018, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se publicaron en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas número 114 y en el Boletín Oficial del Estado número 143 de 13 de junio de 2018, las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Deloitte S.L. y a su socio auditor D. Javier Parada Pardo, mediante Resolución de 26 de febrero de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en relación con los trabajos de auditoría de las cuentas anuales individuales del ejercicio 2011 de la sociedad «ACS, Actividades de Construcción y Servicio, S.A.» y de las cuentas anuales consolidadas de la entidad «ACS Actividades de Construcción y Servicio, S.A., y sociedades Dependientes», cuyos informes de auditoría fueron emitidos el 22 de marzo 2012.

En dicha Resolución se indicaba expresamente que la resolución que impone las sanciones indicadas únicamente es firme en vía administrativa, sin perjuicio de las potestades de revisión jurisdiccional que corresponden a la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, competente para conocer de los recursos que, en su caso, se hayan interpuesto o pudieran interponerse.

La sección tercera de la citada sala, mediante Auto de 26 de enero de 2018 por el que se denegaban la medida cautelar solicitada de suspensión de la publicación, manifestó que «*el perjuicio que pudiera ocasionarse al recurrente puede ser reparado mediante la inserción de nuevas publicaciones que contengan el fallo definitivo, en su caso, favorable*».

Finalmente, la Audiencia Nacional ha dictado Sentencia con fecha 29 de abril de 2021 (Rec. nº. 746/2017) que contiene el siguiente fallo:

«Que estimamos el presente recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de DELOITTE, S.L. (DELOITTE), y de Don Javier Parada Pardo y anulamos la resolución objeto del presente recurso, referida en el primero de los fundamentos jurídicos de esta sentencia, por no ajustarse a derecho.»

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Auditores y Analistas Contables S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Audi-

tores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Auditores y Analistas Contables S.L., mediante Resolución de 30 de noviembre de 2020, donde se resolvía:

«PRIMERO. - Declarar a la sociedad de auditoría Auditores y Analistas Contables, S.L., con nº de ROAC S1776, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2018 y de 2019, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2017 y 30 de septiembre de 2018 y entre 1 de octubre de 2018 y 30 de septiembre de 2019, respectivamente.

SEGUNDO. - Imponer a la sociedad de auditoría Auditores y Analistas Contables, S.L., con nº de ROAC S1776, dos sanciones de multa por importe de 12.000 euros, cada una de ellas, 24.000 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Azmira Auditores S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Azmira Auditores S.L., mediante Resolución de 30 de noviembre de 2020, donde se resolvía:

«PRIMERO. - Declarar a la sociedad de auditoría Azmira Auditores, S.L., con nº de ROAC S1846, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2018 y de 2019, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2017 y 30 de septiembre de 2018 y entre 1 de octubre de 2018 y 30 de septiembre de 2019, respectivamente.

SEGUNDO. - Imponer a la sociedad de auditoría Azmira Auditores, S.L., con nº de ROAC S1846, dos sanciones de multa por importe de 12.000 euros, cada una de ellas, 24.000 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
D. Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Dubane Auditores S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Dubane Auditores S.L., mediante Resolución de 30 de noviembre de 2020, donde se resolvía:

«**PRIMERO.** - Declarar a la sociedad de auditoría Dubane Auditores, S.L., con nº de ROAC S2070, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2018 y de 2019, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2017 y 30 de septiembre de 2018 y entre 1 de octubre de 2018 y 30 de septiembre de 2019, respectivamente.

SEGUNDO. - Imponer a la sociedad de auditoría Dubane Auditores, S.L., con nº de ROAC S2070, dos sanciones de multa por importe de 12.000 euros, cada una de ellas, 24.000 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jaime Chaves Varillas.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jaime Chaves Varillas, mediante Resolución de 26 de febrero de 2021, donde se resolvía:

«**PRIMERO.** - Declarar al auditor de cuentas D. Jaime Chaves Varillas responsable de la comisión de una infracción grave tipificada en el artículo 73.b) de la LAC, por «incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe», en relación con el trabajo de auditoría de las cuentas anuales del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2017 de la entidad «Transportes y Excavaciones Tiagua S.L.».

SEGUNDO. - Imponer al auditor de cuentas D. Jaime Chaves Varillas, por la infracción grave cometida, una sanción de multa por importe de tres veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría, sin que pueda, en ningún caso, ser inferior a 6.001 euros, ni superior a 18.000 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 76.2.b) de la LAC. La multa asciende a la cantidad de TRECE MIL QUINIENTOS EUROS (13.500- €).

TERCERO.- A tenor de lo establecido en el artículo 78.1 de la LAC, dicha sanción lleva aparejada la prohibición, al auditor de cuentas, de realizar la auditoría de cuentas de la mencionada entidad correspondiente a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.»

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Miguel Ángel Barber Guerra.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Miguel Ángel Barber Guerra, mediante Resolución de 1 de junio de 2020, donde se resolvía:

«**PRIMERO.**- Declarar al auditor de cuentas D. Miguel Angel Barber Guerra responsable de la comisión de una infracción grave tipificada en el artículo 73.b) de la LAC, por «incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe», en relación con el trabajo de auditoría de las cuentas anuales del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2016 de la entidad «Dunaventura S.L.».

SEGUNDO.- Imponer al auditor de cuentas D. Miguel Angel Barber Guerra, por la infracción grave cometida, una sanción de multa por importe de DIECISEIS MIL EUROS (16.000,- €), de acuerdo con lo establecido en el artículo 75.2.b) de la LAC.

TERCERO.- A tenor de lo establecido en el artículo 78.1 de la LAC, dicha sanción lleva aparejada la prohibición, al auditor de cuentas y a la sociedad de auditoría, de realizar la auditoría de cuentas de la mencionada entidad correspondiente a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.»

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Miguel Ponsatí Mora.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Miguel Ponsatí Mora, mediante Resolución de 24 de abril de 2019, donde se resolvía:

«**PRIMERO.** - Declarar al auditor de cuentas D. Miguel Ponsatí Mora responsable de la comisión de una infracción grave, prevista en el artículo 34.c) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio (TRLAC) por «incumplimiento de lo dispuesto en los artículos 12.1, 13, 15, 16, 17 o 18 en relación con el deber de independencia, siempre que no hubiera mediado dolo o negligencia especialmente grave e inexcusable, (...)», en relación con el trabajo de auditoría de las cuentas anuales del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2015 de la entidad «INSTITUTO EUROPEO DE FERTILIDAD S.L.».

SEGUNDO. - Declarar al auditor de cuentas D. Miguel Ponsatí Mora responsable de la comisión de una infracción grave, prevista en el artículo 73.b) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por «incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe», en relación con el trabajo de auditoría de las cuentas anuales del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2015 de la entidad «INSTITUTO EUROPEO DE FERTILIDAD S.L.».

TERCERO. - Imponer al auditor de cuentas D. Miguel Ponsatí Mora las siguientes sanciones:

- Por la primera infracción grave cometida, una multa por importe de tres veces la cantidad facturada por el trabajo, sin que pueda ser inferior a 6.001 euros, ni superior a 12.000 euros, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36.2.b) del TRLAC. Al superar la multa así calculada el límite superior se impone la multa de DOCE MIL EUROS (12.000,- €).
- Por la segunda infracción grave cometida, una multa por importe de dos veces y media la cantidad facturada por el trabajo, sin que pueda ser inferior a 6.001 euros ni superior a 12.000 euros, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75.2.b) de la LAC. Al superar la multa así calculada el límite superior se impone la multa de DOCE MIL EUROS (12.000,- €).

CUARTO. - A tenor de lo establecido en el artículo 37.3 del TRLAC y del artículo 78.1 de la LAC, dichas sanciones llevan aparejadas la prohibición, al auditor de cuentas, de realizar la auditoría de cuentas de la mencionada entidad correspondiente a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que las sanciones adquieran firmeza en vía administrativa.»

La resolución que impone las sanciones indicadas únicamente es firme en vía administrativa, sin perjuicio de las potestades de revisión jurisdiccional que corresponden a la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, competente para conocer de los recursos que, en su caso, se hayan interpuesto o pudieran interponerse.

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 14 de junio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas SCA Corporate Audit S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas SCA Corporate Audit S.L.P., mediante Resolución de 30 de noviembre de 2020, donde se resolvía:

«**PRIMERO.** - Declarar a la sociedad de auditoría SCA Corporate Audit, S.L.P., con nº de ROAC S1937, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas infor-

maciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2018 y de 2019, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2017 y 30 de septiembre de 2018 y entre 1 de octubre de 2018 y 30 de septiembre de 2019, respectivamente.

SEGUNDO. - Imponer a la sociedad de auditoría SCA Corporate Audit, S.L.P., con nº de ROAC S1937, dos sanciones de multa por importe de 12.000 euros, cada una de ellas, 24.000 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

En Madrid, a 14 de junio de 2021

EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Anuncio por el que se hace pública la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.

Entre el 1 de abril y el 30 de junio de 2021 se ha procedido a la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II, respectivamente, con el número definitivo de inscripción que se les ha otorgado.

ANEXO I

Relación de personas físicas inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	AUDITOR
24291	AGUEDA VALVERDE, RAQUEL
24295	DIAZ DEL RIO SOTELO, MONICA
24293	Fontcuberta Fernández, Jorge
24294	GONZÁLEZ FERNÁNDEZ, GUILLERMO
24290	MARTINEZ ORTEGA, RAUL
24292	TORRES SANCHEZ, JOSE JAVIER

ANEXO II

Relación de sociedades de auditoría inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	RAZON SOCIAL
S2562	ABB AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.P.
S2563	EP-M AND PARTNERS 1980, S.L.

Anuncio por el que se hace pública la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.

Entre el 1 de abril y el 30 de junio de 2021 se ha procedido a dar de baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas a las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II.

ANEXO I

Relación de personas físicas que han causado baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	AUDITOR
06611	CONCA HIGÓN, FRANCISCO JOSÉ
17713	CORRAL JIMÉNEZ, SONIA
07005	FOLGUERAL MARTÍNEZ, JOSÉ LUIS
10586	GUERRERO FRÍAS, ANTONIO
07750	MARTÍN ESPEJO, DOMINGO JOSÉ
22960	PEÑA VALLES, MARÍA
05014	RIVERO ÁLVAREZ, JOSÉ MARÍA
20256	SÁNCHEZ MARTÍN, BEATRIZ

ANEXO II

Relación de sociedades de auditoría que han causado baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	RAZON SOCIAL
S1921	AUDITPLUS MANAGEMENT, S.L.P.
S0866	H.L. AUDITORES, S.L.
S0411	PROFECSA, S.A.
S0895	R.Y R. AUDITORES, S.L.P.

Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría.

En el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, y previa notificación cursada al efecto por las sociedades interesadas, se ha procedido a efectuar los cambios de denominación de las mismas en los términos que a continuación se expresan.

ANEXO

Cambio de denominación de sociedades de auditoría

Nº ROAC	Nombre sociedad anterior	Nombre sociedad actual
S0775	A.B.E. AUDITORES PAUNERO GRUPO ACIF, S.L.P.	A.B.E. AUDITORES ACIF, S.L.P.
S1114	SBERT Y ASOCIADOS AUDITORES, S.L.	ADN SBERT AUDIT, S.L.
S1357	RUSSELL BEDFORD ESPAÑA. AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.	RUSSELL BEDFORD MARTÍNEZ Y OJEDA AUDITORES, S.L.
S1415	ALARIS AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.P.	ADADE AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.P.
S1943	IZUZQUIZA, LEDO I ORIOLS AUDITORS, S.L.P.	ILO AUDITORS, S.L.P.
S2075	MARTÍN, CASTELLANO R.A AUDITORES, S.L.P.	MARTIN CASTELLANO R.A. AUDITORES, S.L.
S2141	ZIONE AUDIT & CONSULTING, S.L.P.	CMA AUDIT & CONSULTING, S.L.P.

III. COMUNICACIONES Y CONSULTAS

PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA DE CUENTAS 2021

RESUMEN EJECUTIVO

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Organismo Autónomo de carácter administrativo adscrito al Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, es la autoridad responsable de la supervisión pública de la actividad de auditoría de cuentas. En el ejercicio de dicha responsabilidad, y de acuerdo con la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, como ha venido sucediendo en años anteriores, el ICAC publica en su web (www.icac.gob.es) las actividades de control que ha planificado realizar en 2021 en sus dos modalidades reguladas: investigaciones e inspecciones.

- En lo que respecta a **inspecciones**, de acuerdo con los recursos del ICAC disponibles, se estima finalizar 5 inspecciones directas en 2021, correspondientes a una de las sociedades de auditoría de mayor dimensión que auditan entidades de interés público, y a 4 sociedades de auditoría de dimensión media. Se prevé también el comienzo de una inspección referida también a otra sociedad de auditoría de gran dimensión que audita entidades de interés público y el inicio de al menos 3 inspecciones directas de sociedades de auditoría de cuentas de tamaño medio que auditen entidades de interés público, o se considere relevante por cualquier otra circunstancia deducida de un análisis basado en riesgos.

Además, se prevé la finalización de 10 inspecciones indirectas de sociedades de auditoría y auditores de cuentas que auditan entidades distintas a las de interés público, con la asistencia de las corporaciones representativas de auditores de cuentas.

- Por otra parte, en lo que respecta a **investigaciones**, se estima que se llevarán a cabo 220 actuaciones, que se centrarán, en línea con las actuaciones de los dos últimos ejercicios, en la comprobación del cumplimiento de la obligación de formación de los auditores de cuentas en situación de ejercientes; la comprobación de la calidad de las auditorías en casos de existencia de indicadores de riesgos de insuficiencia o inadecuación de medios para su realización; así como la comprobación de la cumplimentación y publicación de los informes anuales de transparencia por parte de las sociedades de auditoría y auditores de cuentas que auditan entidades de interés público. Estas actuaciones se realizarán con la asistencia de las corporaciones representativas de auditores de cuentas.

Asimismo, se iniciarán las actuaciones de investigación que sean necesarias si del resultado del análisis de las denuncias que se reciban se deducen posibles indicios de infracción, cuyo número se estima según la experiencia de ejercicios anteriores.

La actuación del ICAC irá encaminada al cumplimiento de los objetivos incluidos en el apartado III de este plan, definidos en un enfoque temporal a largo plazo, a partir de las competencias atribuidas a este Instituto por la normativa vigente, con la finalidad de reforzar la confianza en la información económica financiera, mediante el fortalecimiento de la calidad de las auditorías.

I. INTRODUCCIÓN

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), Organismo Autónomo de carácter administrativo adscrito al Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, es la autoridad responsable, entre otras funciones, de la supervisión pública de la actividad de auditoría de cuentas.

El control de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 52 de la Ley de Auditoría de Cuentas aprobada por la Ley 22/2015, de 20 de julio (LAC), consiste en la realización de inspecciones e investigaciones, realizadas de oficio por el ICAC, de acuerdo con los recursos disponibles.

Este plan de actuación en relación con las inspecciones e investigaciones a realizar por el ICAC, se publica en cumplimiento de lo previsto en el artículo 61 de la LAC sobre transparencia y publicidad, y del artículo 91 del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (RAC).

Como en años anteriores, el Plan no recoge toda la actividad prevista del ICAC, pues no se incluye la parte de las tareas que realiza en relación con los aspectos incluidos en la función supervisora de auditoría referidos al acceso al ejercicio de la actividad, al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, a la adopción de normas de auditoría, a las actuaciones de índole sancionadora, a la resolución de consultas, o al seguimiento o evolución del mercado de auditoría, entre otras.

Al igual que en 2020, este plan se enmarca en el contexto de los objetivos de actuación del ICAC, si bien su consecución para tal fin depende de los recursos disponibles durante cada ejercicio.

II. OBJETO Y MARCO REGULATORIO DEL CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORIA DE CUENTAS

El artículo 46 de la LAC atribuye al ICAC, entre otras responsabilidades, la referida al sistema de investigaciones e inspecciones, reguladas en los artículos 53 y siguientes de la LAC, así como en el artículo 26 del Reglamento (UE) nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público. Adicionalmente, las investigaciones e inspecciones están también reguladas en los artículos 90 a 104 del Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 2/2021, de 12 de enero.

Las **inspecciones** son actuaciones de revisión de los auditores, realizadas con carácter periódico, que tienen la finalidad de evaluar la eficacia de su sistema de control de calidad interno, mediante la verificación de las políticas y los procedimientos de control de calidad (revisión políticas y procedimientos de firma) y la revisión de trabajos de auditoría (revisión de los procedimientos de auditoría aplicados en los trabajos/encargos de auditoría). Los trabajos son seleccionados con criterios de riesgo, a efectos de evaluar el cumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Por otra parte, las **investigaciones** tienen por objeto determinados trabajos de auditoría de cuentas (encargos de auditoría) o aspectos concretos de la actividad de auditoría de cuentas, con la finalidad de determinar hechos o circunstancias que constituyan indicios de incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Las investigaciones se realizan de oficio y se inician cuando, una vez analizada información obtenida de diversas fuentes se concluye que existen posibles indicios de una posible infracción no prescrita.

Las inspecciones que se realicen respecto a los auditores y sociedades de auditoría que realizan auditorías de entidades de interés público, deben cubrir los aspectos que como mínimo contempla el artículo 26.6 del Reglamento (UE) 537/2014 citado.

A estos efectos, en las inspecciones se verifica el cumplimiento por los auditores de lo dispuesto en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, cuyo objetivo es que las sociedades de auditoría establezcan y mantengan un sistema de control de calidad que les proporcione una seguridad razonable de que, por una parte, las sociedades y su personal cumplen las normas y los requerimientos normativos aplicables;

y por otra parte, los informes emitidos por la sociedad de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados a las circunstancias, de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Como resultado de estas actuaciones, en los informes de inspección, entre otros aspectos, se detallan las deficiencias detectadas respecto de las cuales, el ICAC realiza, en su caso, requerimientos de mejora, dándose un plazo de implementación de las mejoras que sean necesarias a efectos de que, a partir de ese plazo máximo de implementación, dichas deficiencias no vuelvan a repetirse.

Sin perjuicio de la finalidad eminentemente de mejora de la calidad de la realización de los trabajos de auditoría de cuentas, si en las inspecciones se obtienen indicios de infracción, resulta de aplicación el régimen disciplinario contenido en la LAC.

III. PLAN DE CONTROL

Al igual que en el ejercicio anterior, se ha optado por referir el plan de actuación a la estrategia de actuación del ICAC definida de acuerdo con las competencias atribuidas a este Instituto por la normativa vigente.

Debe tenerse presente que tanto la LAC como la normativa europea tienen la finalidad de afianzar la confianza en la información económica financiera, a partir de la mejora de la calidad de las auditorías. A tal efecto, sus objetivos son, entre otros, incrementar la confianza y mejorar la transparencia en el papel del auditor, reforzar la independencia de los auditores, y abrir y dinamizar el mercado de auditoría.

Merece especial atención el principio de responsabilidad proactiva que se impone a los auditores, al exigirles contar con una organización interna sólida y eficaz, con el fin de garantizar el cumplimiento de sus obligaciones legales en aras de satisfacer la función de interés público que tienen encomendada. En particular, esta organización debe contar con unas políticas y procedimientos orientados a prevenir y responder ante cualquier amenaza a la independencia, y a garantizar la calidad, integridad y carácter riguroso de la auditoría.

Así, la actuación del ICAC debe ir encaminada a abordar los siguientes **objetivos** definidos en un enfoque temporal de largo plazo, cuya determinación vendrá condicionada por la disponibilidad de los recursos suficientes y necesarios, con el fin último de proteger el interés público atribuido y representado por los usuarios de la información económica-financiera, incluidos inversores:

- **Atención prioritaria a la mejora de la calidad mediante una supervisión de carácter preventiva y regular**, mediante la realización de inspecciones de forma oportuna en tiempo y recurrente de todos los auditores de entidades de interés público (en adelante, EIP), y progresiva y periódica del resto de auditores, con el objetivo último de mejorar en conjunto la calidad de las auditorías en España.
- **Promoción de la confianza y transparencia en quienes realizan las auditorías y refuerzo del valor de la auditoría**, de modo que se pueda entender mejor el compromiso y la función que desempeñan los auditores (en especial, de quienes auditan EIP) al mismo tiempo que facilite y fundamente mejor la toma de decisiones por parte de los usuarios, favoreciendo un mejor funcionamiento de los mercados.
- **Promoción de la competitividad en el mercado de auditoría**, de tal forma que permita mejorar las metodologías del conjunto de los auditores, y por tanto, reducir la brecha entre auditores y facilitar eliminar las barreras de crecimiento a los auditores de menor tamaño.

La consecución de estos objetivos permite cumplir con el interés público encomendado, reforzando la confianza interna e internacional que pudiera tenerse sobre la fiabilidad y la calidad de las auditorías y de la información económica financiera auditada en España, lo que, en definitiva, afecta a la imagen y solvencia del funcionamiento de su economía. Para ello, es importante realizar las inspecciones con la periodicidad establecida por la normativa y acortar el ciclo de las inspecciones de auditoría de mayor tamaño, por el mayor impacto que tienen las auditorías que realizan. En este

sentido, el plan de actuaciones para este ejercicio se configura teniendo presente el enfoque temporal de dicho fin y estrategia, pero sujeto a la disponibilidad de recursos.

IV. ÁMBITO Y ALCANCE

A) Auditores y entidades auditadas

Según la última información disponible, el número de auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas asciende a 3.558, con el siguiente detalle:

TIPO DE AUDITOR	NÚMERO
Auditores de cuentas ejercientes a título individual	2.142
Sociedades de auditoría de cuentas	1.416
TOTAL	3.558

De acuerdo con las declaraciones presentadas en octubre de 2020 por los auditores, el número de auditores que declararon facturación por trabajos de auditoría de cuentas presenta el siguiente detalle:

	Auditores de cuentas ejercientes a título individual	Sociedades de auditoría	Total
Nº auditores que declaran facturación por trabajos de auditoría de cuentas	743	1.159	1.902

Según la última información disponible, el número de entidades de interés público en España asciende aproximadamente a 1.200 entidades, y el número de auditores de entidades de interés público a aproximadamente 85.

B) Regulación del plan anual de control de la actividad de auditoría de cuentas

El artículo 91 del RAC, desarrolla los criterios para la elaboración anual de un plan de control de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con los medios técnicos y humanos disponibles, y en función de los siguientes criterios:

- (a) Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de las inspecciones.
- (b) Datos objetivos que resulten de la información suministrada al ICAC por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
- (c) Datos obtenidos a través de denuncias o de cualquier otro tipo de información que pueda conocer el Instituto.

En relación con los Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de las inspecciones, hay que tener en cuenta los objetivos y el proceso de ejecución de las inspecciones. En este sentido, todos los auditores, sobre la base de un análisis de riesgos, deben ser sometidos a inspecciones con determinada regularidad marcada por la normativa aplicable.

Por lo que se refiere a los Datos objetivos que resulten de la información suministrada al ICAC por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, en este plan se tiene en cuenta la información remitida por los auditores, anali-

zándose, en la práctica, determinados indicadores de posibles inconsistencias que pudieran representar un riesgo de posibles deficiencias.

Por último, también se tiene en cuenta el tratamiento de la información obtenida a través de denuncias o de cualquier otro tipo de información, y se tiene en consideración lo indicado en el artículo 116 del RAC, en relación con la denuncia pública.

V. PREVISIONES DEL PLAN DE CONTROL PARA EL EJERCICIO 2021

A) Planteamiento

1. Inspecciones

Las inspecciones consisten en una evaluación regular, al menos en la periodicidad establecida legalmente, de los sistemas de control de calidad interno de los auditores, y debe incluir la evaluación de las políticas y los procedimientos de control de calidad interno de los auditores y la revisión de trabajos de auditoría de cuentas concretos o a partes de estos. El artículo 26 del Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril de 2014, requiere, como mínimo:

- La evaluación del diseño del sistema de control de calidad interno del auditor legal o sociedad de auditoría;
- La verificación adecuada de la conformidad de los procedimientos y revisión de los archivos de auditoría de las EIP, a fin de comprobar la eficacia del sistema de control de calidad interno, para lo que la selección de los citados archivos de auditoría ha de realizarse sobre la base de un análisis del riesgo de que no se realice adecuadamente una auditoría;
- La evaluación del contenido del último informe anual de transparencia publicado por los auditores.

Para ello, el citado Reglamento requiere que en las inspecciones se revisen las siguientes políticas y procedimientos de control de calidad interno de los auditores:

- El cumplimiento de las normas de auditoría y de control de calidad aplicables, de los requisitos éticos y de independencia.
- La cantidad y calidad de los recursos utilizados, así como el cumplimiento de los requisitos de formación continuada.
- El cumplimiento de los requisitos del artículo 4 de dicho Reglamento relativos a los honorarios de auditoría.

La necesidad de incrementar las inspecciones, por lo que se refiere al número de auditores objeto de actuación y al alcance de las inspecciones, incluido el número de los trabajos, se considera un factor clave en la mejora en su conjunto de los sistemas de control de calidad interno de los auditores y la protección del interés público. Sin embargo, tal y como está previsto en el artículo 91.1 del RAC, la planificación de estas actuaciones depende de los medios humanos y técnicos que se asignen al ICAC, para poder cumplir las responsabilidades, a este respecto, asignadas por la normativa.

Tal como señala el preámbulo de la LAC, la especial prevalencia e interés que requieren los trabajos de auditoría de las entidades de interés público –por su mayor relevancia e impacto económico y financiero–, justifica una mayor especialización, atención y dedicación por parte del supervisor, y requiere de este la adecuada ordenación y utilización eficiente y eficaz de los medios disponibles para su adecuado cumplimiento. Por ello, y como se ha definido en la estrategia a seguir, se considera una prioridad destinar la principal parte de los recursos disponibles por la Subdirección General de Control Técnico a la realización de inspecciones de auditores que auditan EIP, debido a su mayor relevancia económica transcendencia para el interés público y, en particular, para una mejor protección de los usuarios e inversores y, por consiguiente, para el correcto funcionamiento de los mercados.

Adicionalmente, ICAC destinará recursos en 2021 a realizar inspecciones también de aquellos auditores de cuentas y sociedades de auditoría que auditan entidades distintas de las de interés público, con la finalidad de la mejora de la calidad también de estos auditores, y, de esta forma, coadyuvar a la mejora global de la calidad del sector auditor en España, de acuerdo con la estrategia definida. Estas inspecciones se realizarán en el marco de los acuerdos suscritos en diciembre de 2020 con las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas para la prestación de asistencia al ICAC.

Con motivo de la entrada en vigor del nuevo Reglamento de la Ley de Auditoría, se aprovecharán las inspecciones para impulsar el proceso de implementación de los nuevos requisitos de organización interna y de realización de trabajos de auditoría. Esto requerirá un diálogo continuo con el sector para facilitar la aplicación del concepto de «proporcionalidad», para precisar los mecanismos de implementación efectiva, y para clarificar cómo debe realizarse la adaptación de los requerimientos a las distintas realidades y circunstancias de los auditores.

2. Investigaciones

Las investigaciones se realizan de oficio y se inician cuando, una vez analizada información obtenida de diversas fuentes se concluye que existen posibles indicios de una posible infracción no prescrita. Se plantea un plan de actuación de investigaciones, a tenor de lo establecido en el RAC, principalmente basado en actuaciones derivadas de factores de riesgo resultantes del análisis de la información disponible por el ICAC, incluida la que pudiera obtenerse de las inspecciones realizadas, así como, teniendo en cuenta información proveniente de terceros, principalmente de denuncias, estimadas de acuerdo con la experiencia de ejercicios anteriores, y las peticiones razonadas de otros órganos de la Administración Pública o supervisores de entidades.

El alcance de las investigaciones será el de trabajos concretos de auditoría de cuentas, partes o aspectos concretos en relación con dichos trabajos, así como aspectos concretos de la actividad de auditoría a informar al ICAC.

B) Estimación de las actuaciones que habrán de ser realizadas en el ejercicio 2021.

Se estima finalizar 235 actuaciones en 2021, con el siguiente detalle:

Tipo de actuación		Número de actuaciones
Inspecciones	Directas	5
	Indirectas	10
Total inspecciones		15
Investigaciones	Directas	50
	Indirectas	170
Total investigaciones		220
TOTAL ACTUACIONES		235

B.1. Investigaciones e inspecciones a realizar directamente por el ICAC

Considerando tanto inspecciones como investigaciones, en principio, el número de actuaciones directas de control de la actividad que se estima finalizar en 2021 es de 55, de acuerdo con el siguiente detalle:

Tipo de actuación directa	Nº de actuaciones
Inspecciones	5
Investigaciones	50

Las 5 actuaciones de **inspección** se corresponden con la estimación de la finalización en 2021 de la inspección de una sociedad de auditoría de gran dimensión que audita entidades de interés público y 4 entidades de tamaño mediano.

Durante 2021 se prevé el comienzo de otra inspección correspondiente a 1 sociedad de auditoría de gran dimensión y al menos 3 sociedades de auditoría de menor dimensión, todas las cuales auditan entidades de interés público.

Las **investigaciones** incluirán, por una parte, el análisis de las denuncias y, por otra parte, en el caso de que se concluyera la existencia de posibles indicios de infracción, la realización de la correspondiente investigación. Se estima, según la experiencia de ejercicios anteriores, aproximadamente 50 actuaciones de análisis de denuncias o investigaciones derivadas de denuncias.

B.2. Investigaciones e inspecciones a realizar indirectamente por el ICAC, con la asistencia de las corporaciones representativas de los auditores de cuentas

En virtud de los acuerdos suscritos en diciembre de 2020 entre el ICAC y las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas, se estima la realización de 180 actuaciones indirectas, con el siguiente desglose:

Tipo de actuación indirecta	Nº de actuaciones
Inspecciones	10
Investigaciones	170
TOTAL	180

Las inspecciones se referirán a sociedades de auditoría o auditores de cuentas que auditan entidades distintas a las de interés público.

Las investigaciones tendrán por objeto la comprobación de los siguientes aspectos de auditoría:

Aspectos de auditoría de cuentas	Nº de actuaciones
Formación continuada	100
Cumplimentación y publicación de los informes de transparencia	60
Trabajos de auditoría de cuentas	10
TOTAL	170

Dichas actuaciones van dirigidas a verificar:

- El cumplimiento de la obligación de formación continuada, en el periodo señalado;
- La comprobación de la cumplimentación y publicación de los informes de transparencia, sin que se incluya en el alcance de dichas actuaciones la evaluación del contenido de dichos informes mediante su contraste con los resultados de inspección; y
- La calidad de los trabajos de auditoría de cuentas que se seleccionen de acuerdo con criterios de riesgo de insuficiente o inadecuada dedicación de medios y tiempo proporcionales a la complejidad y naturaleza de la entidad auditada.

B.3. Otras actuaciones

Por otra parte, y como en ejercicios anteriores, es objetivo del ICAC en sus actuaciones de control prestar en 2021 la mayor dedicación posible a la coordinación con las autoridades supervisoras de la UE (a través, fundamentalmente del Subgrupo de Inspecciones de la Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditoría (COESA, en inglés CEAOB) y de los colegios de autoridades competentes creados para determinadas sociedades de auditoría, así como con el Foro Internacional de Reguladores Independientes de Auditoría (por sus siglas en inglés, IFIAR), en la medida en que viene a generar un efecto positivo en el fortalecimiento de la supervisión de la auditoría (y su consistencia con las autoridades supervisoras internacionales), y consiguientemente, en la información económica financiera auditada.

A este respecto, en el seno de COESA se ha desarrollado una base de datos con las deficiencias detectadas por los supervisores europeos en las inspecciones de las seis mayores redes de sociedades europeas de auditoría, con el objetivo de mantener un diálogo con los representantes europeos de dichas redes para identificar las causas de dichas deficiencias e impulsar la mejora de los sistemas de control interno de las sociedades de auditoría locales y, por tanto, la calidad de los trabajos de auditoría de cuentas.

Asimismo, el ICAC participa en los Colegios de Autoridades Supervisoras Competentes nacionales de los Estados Miembros de la UE, creados para coordinar la supervisión de las mayores redes europeas de sociedades de auditoría, en los que se exponen a los responsables de las redes europeas las principales deficiencias detectadas en las inspecciones y se adoptan por dichas redes iniciativas para la mejora de la calidad de las auditorías realizadas por las sociedades de auditoría miembros de dichas redes.

Se considera muy relevante la presencia en los foros internacionales, en cuanto mecanismo eficaz y operativo de intercambio de información, que coadyuva a una mayor solidez de la supervisión de auditoría en España, lo que revierte a su vez en una mejora de la calidad de las auditorías y, consiguientemente, de la información auditada y en una mejor protección de los interesados en su proceso de toma de decisiones en España. No obstante, el grado de involucración resulta afectado por los recursos que estén disponibles y por la estrategia definida.

VI. MEDIOS Y RECURSOS TÉCNICOS EMPLEADOS

A) Personal del ICAC

La plantilla asignada a la Subdirección General de Control Técnico, unidad responsable de la ejecución de la actividad de control de la auditoría de cuentas, durante 2021 se prevé que esté compuesta por 18 empleados públicos, en términos de horas efectivas, prácticamente, la misma que la que existía con anterioridad a la aprobación de la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modificó la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, para la transposición, a nuestro derecho, de la Directiva 43/2006/CE.

El cumplimiento de las responsabilidades atribuidas por la LAC al ICAC respecto a las inspecciones de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, dependerá de la dotación de los medios necesarios para una adecuada identificación de riesgos de auditores y riesgos de encargos de auditoría, así como de la posibilidad de contratación por el ICAC de inspectores o expertos.

Durante 2021 están llevando a cabo acciones para intentar incorporar nuevos funcionarios que permitan incrementar el número de recursos disponibles, o al menos permitir la sustitución de aquellos cuya jubilación se prevé en los próximos meses.

B) Personal externo al ICAC.

Durante 2021 se prevé continuar con la prestación al ICAC de asistencia de, entre otros, expertos en distintas especialidades, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55 de la LAC y el artículo 26 del RUE.

DISPOSICIONES PUBLICADAS EN EL BOE RELACIONADAS CON MATERIA DE CONTABILIDAD

- Ley 5/2021, de 12 de abril, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y otras normas financieras, en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas en las sociedades cotizadas. (BOE 13-4-21).
- Orden ETD/354/2021, de 5 de abril, por la que se disponen los ceses y nombramientos de vocales titulares y suplentes del Comité de Auditoría de Cuentas, el Consejo de Contabilidad y el Comité Consultivo de Contabilidad, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. (BOE 15-4-21).
- Circular 1/2021, de 25 de marzo, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados financieros de las Empresas de Servicios de Inversión y sus grupos consolidables, Sociedades Gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva y Sociedades Gestoras de Entidades de tipo cerrado. (BOE 16-4-21).
- Circular 3/2021, de 13 de mayo, del Banco de España, por la que se modifica en lo que respecta a la definición del tipo de interés de referencia basado en el Euro short-term rate (€STR) la Circular 5/2012, de 27 de junio, a entidades de crédito y proveedores de servicios de pago, sobre transparencia de los servicios bancarios y responsabilidad en la concesión de préstamos. (BOE 17-5-21).
- Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética. (BOE 21-5-21).

CONSULTAS

Contabilidad

Consulta 1

Sobre la aplicación del resultado en el socio cuando la sociedad participada y cualquier sociedad del grupo participada por esta última no aplican PGC.

Respuesta:

La consulta versa sobre la posibilidad, a efectos del cálculo del resultado individual devengado en cada filial, de utilizar información financiera elaborada bajo NIIF o NIIF-UE, y si dicha posibilidad queda sujeta a que la sociedad inversora que recibe el dividendo formule cuentas anuales consolidadas de conformidad con NIIF-UE.

En particular, el consultante hace referencia a la consulta 1 del BOICAC número 123, de septiembre de 2020, en la cual se expone, de acuerdo con el art. 31 de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (en adelante, RICAC) lo siguiente:

“(...) el elemento novedoso que incorpora la norma aprobada por este Instituto es la consideración, como beneficio a computar, de los resultados generados en cualquier sociedad participada por la que reparte el dividendo, circunstancia que, para el caso más evidente de las sociedades pertenecientes a un grupo, supone partir de la suma del resultado devengado en cada filial (...)”

El consultante plantea para determinados casos la dificultad práctica de disponer del resultado devengado individual en cada filial en un marco de información financiera distinto del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y su normativa de desarrollo, teniendo que proceder a la homogeneización de ambos marcos (como puede suceder en filiales radicadas en el extranjero que elaboren información financiera según el marco de información financiera que establezca la jurisdicción de su país, sin perjuicio de que preparen cierta información financiera a efectos de su integración en un grupo de acuerdo con el marco de información financiera de dicho grupo, como puede ser las NIIF).

Tal sería el caso de un grupo que consolida en España aplicando las Normas Internacionales de Información financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), o de una sociedad obligada a consolidar en España y que se acoge a la dispensa de consolidación recogida en el art. 43.1.2ª del Código de Comercio y en el art. 9 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NFCAC), aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, y la matriz última en la que se integra dentro de la UE aplica las NIIF-UE en sus estados financieros consolidados.

Para otorgar un adecuado tratamiento contable a la cuestión que se plantea es oportuno recordar el criterio relativo a la obligación de homogenizar los fondos propios de filiales en el extranjero a los efectos de calcular la corrección de valor por deterioro incluido en la Norma de registro y valoración (NRV) 9ª.2.4.3 de la segunda parte del PGC según redacción dada por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, (en similares términos que la antigua NRV 9ª.2.5.3):

“(…) Salvo mejor evidencia del importe recuperable de las inversiones en instrumentos de patrimonio, la estimación de la pérdida por deterioro de esta clase de activos se calculará en función del patrimonio neto de la entidad participada y de las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración, netas del efecto impositivo. En la determinación de ese valor, y siempre que la empresa participada haya invertido a su vez en otra, deberá tenerse en cuenta el patrimonio neto incluido en las cuentas anuales consolidadas elaboradas aplicando los criterios del Código de Comercio y sus normas de desarrollo.

“Cuando la empresa participada tuviere su domicilio fuera del territorio español, el patrimonio neto a tomar en consideración vendrá expresado en las normas contenidas en la presente disposición. (…)”

Dicho planteamiento ya se contenía en la consulta 1 del BOICAC 56, de diciembre 2003 sobre el tratamiento contable del cálculo del valor teórico contable de la participación en moneda distinta del euro que una empresa española mantiene en una sociedad dependiente, que señalaba:

“En relación al cálculo del valor teórico, cabe indicar que en la medida en que la empresa dependiente haya seguido al amparo de las normas contables de aquel país, determinados principios y normas de valoración diferentes a los vigentes en España, (…), debe tenerse presente que los elementos que hubiesen seguido criterios no uniformes respecto a los aplicados en consolidación deberían ser valorados de nuevo conforme a los criterios de la sociedad dominante (realizándose los ajustes necesarios, salvo que el resultado de la nueva valoración ofrezca un interés poco relevante a los efectos de alcanzar la imagen fiel del grupo) y siempre de acuerdo con los principios y normas de valoración establecidos en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, Plan General de Contabilidad y demás legislación que le sea específicamente aplicable.

Este mismo planteamiento debe realizarse desde la perspectiva de las cuentas anuales individuales de la inversora a efectos del cálculo de la dotación a la provisión e independientemente de que el subgrupo español se acoja a la dispensa del artículo 9 de las NOFCAC. En caso contrario, las cuentas anuales de la sociedad dominante podrían quedar afectadas por criterios que no serían equivalentes a los que rigen en España.”

En consecuencia, y por analogía con lo previsto en la mencionada NRV 9^a.2.4.3 del PGC, el resultado devengado en cada filial debe calcularse de acuerdo con los criterios recogidos en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, Plan General de Contabilidad y demás legislación que le sea específicamente aplicable.

No obstante, teniendo en cuenta el proceso de armonización del PGC con las NIIF-UE, cabe presumir, salvo prueba en contrario, que el resultado calculado conforme a estas últimas normas puede utilizarse sin necesidad de introducir ajustes de homogeneización.

Todo ello, sin perjuicio de la solución simplificada considerada para un caso particular como es el contemplado en la consulta 3 del BOICAC 123, *sobre la aportación no dineraria a una empresa del grupo domiciliada en España de las acciones que otorga el control sobre otra empresa del grupo, que constituye un negocio, cuando la sociedad aportante y la filial, cuyas acciones son objeto de aportación, aplican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y están radicadas en el extranjero.*

En la memoria de las cuentas anuales se facilitará toda la información significativa sobre la operación, de forma que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

Consulta 2

Sobre los componentes de la cifra de negocios.

Respuesta:

Una empresa que se dedica a la fabricación y venta de calzado percibe ingresos de carácter periódico que provienen, entre otras, de las siguientes actividades:

- a) Arrendamiento de un almacén.
- b) Dividendos procedentes de:
 - Una sociedad dependiente al 100% dedicada al sector del calzado.
 - Una sociedad anónima considerada como asociada, posee el 30% y está dedicada a otro sector de actividad.
- c) Ingresos financieros procedentes de la concesión de préstamos a la entidad dependiente y a la asociada.

La cuestión planteada versa sobre si los citados ingresos deben incluirse como componentes positivos de la cifra de negocios.

El artículo 34.1 de la Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios (RICAC de reconocimiento de ingresos), fija los criterios generales para determinar el *importe neto de la cifra de negocios*, señalando que incluirá el importe de la contraprestación por la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con clientes u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa.

El último párrafo del artículo 34.2 define la actividad ordinaria como “(...) *aquella que es realizada por la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico.*”

Por otra parte, el artículo 34.10 referente a las sociedades “Holding” indica:

“En las sociedades cuya actividad ordinaria sea la tenencia de participaciones en el capital de sociedades dependientes, multigrupo o asociadas (sociedad holding), así como actividades de financiación de la actividad de estas participadas, se incluirán como componentes positivos de la cifra de negocios, con el adecuado desglose, los dividendos y los cupones e intereses devengados procedentes de la financiación concedida a las citadas sociedades.”

La RICAC de reconocimiento de ingresos incluye en el cómputo del importe neto de la cifra de negocios determinados ingresos financieros procedentes de las entidades participadas dependientes o asociadas de una entidad. Sin embargo, se establece el requisito de que la entidad poseedora de las participaciones sea una sociedad de tenencia de valores porque en este caso se entiende que dicha actividad debe calificarse como ordinaria.

Por lo anterior, los ingresos de carácter financiero no forman parte del resultado de la explotación salvo que procedan de la actividad ordinaria de la entidad (como es el caso de una sociedad holding).

Respecto a los ingresos por arrendamiento, y la expresión «actividad ordinaria» de la sociedad utilizada en la definición de cifra de negocios, cabe señalar que en determinadas ocasiones en la realidad empresarial se pro-

duce la realización simultánea de varias actividades, lo que podría denominarse multiactividad. En este caso, hay que entender que los ingresos producidos por las diferentes actividades de la empresa se considerarán en el cómputo de las actividades ordinarias, en la medida en que se obtengan de forma regular y periódica y se deriven del ciclo económico de producción, comercialización o prestación de servicios propios de la empresa, es decir, de la circulación de bienes y servicios que son objeto del tráfico de la misma.



CORRECCION ERROR DETECTADO EN EL BOICAC 126 PUBLICADO EN LA PAGINA WEB DEL ICAC

Se ha advertido un error en la Resolución de 26 de julio de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen las condiciones para la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud profesional.

En el primer párrafo del apartado 2 del artículo 15 de la mencionada Resolución donde se indica:

“El plazo para adoptar y notificar la Resolución sobre la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud que se soliciten de acuerdo con lo previsto en esta Resolución será de tres meses a contar desde la fecha de presentación de la solicitud acompañada de toda la documentación exigida o desde la fecha en que se subsanen los eventuales requerimientos de información si dicha documentación estuviera incompleta.”

Debe decir:

“El plazo para adoptar y notificar la Resolución sobre la dispensa de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen de aptitud que se soliciten de acuerdo con lo previsto en esta Resolución será de tres meses a contar desde la fecha de presentación de la solicitud acompañada de toda la documentación exigida.”

Tras la corrección de este error el artículo 15.2 queda redactado de forma homogénea a la redacción que se ha dado al artículo 12 de la Resolución.

Advertido este error se procederá a su rectificación en el próximo BOICAC correspondiente al mes de septiembre de 2021. Mientras tanto se advierte que la publicación de esta Resolución en el apartado de Comunicados y en la sección del ROAC dentro de la página web del ICAC contiene la Resolución con el texto corregido.

Madrid, 30 de julio de 2021