



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE ECONOMÍA, COMERCIO
Y EMPRESA

i/c/a/c

Instituto de Contabilidad y
Auditoría de cuentas

CALLE
DE
LEÓN

CALLE DE LA
HUERTAS

BOLETÍN Nº 137

MARZO 2024

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° 137

Fecha de cierre de la edición: 26 de abril de 2024

NIPO: 223-24-010-1
ISSN: 1130-3883

Edita: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
(Ministerio de Economía, Comercio y Empresa)
Huertas, 26 - 28014 MADRID

Edición y maquetación: Editorial MIC



01 DISPOSICIONES GENERALES 5

ORDEN ECM/109/2024, de 5 de febrero, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. 5

ORDEN ECM/282 /2024, de 21 de marzo, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocales titulares y vocal suplente del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. 8

Resolución de 11 de abril de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se modifica la Resolución de 10 de febrero de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se regula el funcionamiento y la composición del Grupo de Trabajo para la elaboración y publicación de las Normas Técnicas de Auditoría y Normas de Control de Calidad. 11

Resolución de 11 de abril de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la actualización de las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES), las Normas de Control de Calidad Interno, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Gestión de Calidad 1 y 2 para su aplicación en España (NIGC 1-ES y NIGC 2-ES) y el Glosario de Términos, resultado de la adaptación del publicado junto con estas Normas Internacionales para su aplicación en España. 13

Resolución de 12 de abril de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se aprueba la Convocatoria Conjunta del Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores y del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España del examen de aptitud profesional para la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. 22

02 REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS 35

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 A&G Auditeknlologic, S.L.P. 35

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Audi Contauni, S.L. y al auditor de cuentas D. Alonso Francisco Alarcón Sánchez. 35

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 Buján y Asociados, S.L. 36

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 Econlab Auditoría, S.L. 36

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 Juncal Auditores, S.L. 37

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 L.R.A. Auditores, S.L. 37





Resolución de 19 de marzo de 2024 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 López R. Auditores, S.L.	38
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.	39
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.	40
Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría.	41

03 COMUNICACIONES Y CONSULTAS 42

Disposiciones publicadas en el BOE relacionadas con materia de Auditoría y Contabilidad.	42
Consultas	44
Contabilidad	44
<i>Consulta 1</i> Sobre la cesión a título gratuito de un inmueble a un ayuntamiento por parte de una entidad mercantil.	44
<i>Consulta 2</i> Sobre los gastos derivados de homologaciones y certificaciones de productos.	44
<i>Consulta 3</i> Sobre el registro contable del impuesto turístico balear.	45
<i>Consulta 4</i> Sobre la clasificación en las cuentas anuales de una sociedad holding de las variaciones de valor razonable de instrumentos financieros.	47
<i>Consulta 5</i> Sobre la transmisión de una participación en la que se recibe una contraprestación fija y otra variable.	48

01 DISPOSICIONES GENERALES

ORDEN ECM/109/2024, de 5 de febrero, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas en su artículo 58 regula las funciones y composición de los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En concreto, el artículo 58 regula el Comité de Auditoría de Cuentas estableciendo:

“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”.

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, la composición del Comité de Auditoría, 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”.

Mediante Orden EIC/118/2017, de 13 de febrero, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocales titulares y suplentes del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se nombró, a propuesta del Ministerio de Hacienda y Función Pública (actualmente, Vicepresidencia primera del Gobierno y Ministerio de Hacienda) a don Jorge Castejón González como vocal titular.

Con fecha 23 de enero de 2024 se solicita por la Vicepresidencia Primera del Gobierno y Ministerio de Hacienda propuesta de nombramiento a don Enrique Rubio Herrera, Director de la Oficina Nacional de Auditoría de la Intervención General de la Administración del Estado, en sustitución de don Jorge Castejón González.





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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Jorge Castejón González.

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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Enrique Rubio Herrera.

Tercero. – *Efectos.*

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

Madrid, 5 de febrero de 2024
El ministro de Economía, Comercio y Empresa,
P.D. (Orden ETD/1281/2021 de 25 de octubre),
la subsecretaria de Economía, Comercio y Empresa,
Amparo López Senovilla.





ORDEN ECM/282 /2024, de 21 de marzo, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocales titulares y vocal suplente del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas en su artículo 58 regula las funciones y composición de los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En concreto, el artículo 58 regula el Comité de Auditoría de Cuentas estableciendo:

“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”.

Por su parte, el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, establece en su artículo 88 Comité de Auditoría de Cuentas, la composición de este 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”.

Mediante Orden ECC/106/2016, de 1 de febrero, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocales titulares y suplentes del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se nombró, a propuesta del Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores (CGE) a don Manuel Hernando Vela y a doña Encarnación Rico Pérez como vocales titulares, y a don Carlos Sahuquillo Tudela como vocal suplente.

Con fecha 20 de marzo de 2024 se solicita por el Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores (CGE) propuesta de nombramiento como vocales titulares a don Federico Díaz Riesgo y don Manuel Fernández Espeso, en sustitución de don Manuel Hernando Vela y doña Encarnación Rico Pérez, y como vocal suplente a doña María Victoria Nombela Rollón en sustitución de don Carlos Sahuquillo Tudela.



En base al procedimiento establecido en la letra i) del artículo 88 del citado Reglamento el presidente propone como experto de reconocido prestigio en materia contable y de auditoría de cuentas a don Jorge Herreros Escamilla en sustitución de don Isaac Jonás González Díez, nombrado por Orden ECC/106/2016, de 1 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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Manuel Hernando Vela.

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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Federico Díaz Riesgo.

Tercero. – 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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a doña Encarnación Rico Pérez.

Cuarto. – 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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Manuel Fernández Espeso.

Quinto. – 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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Isaac Jonás González Díez.

Sexto. – 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 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Jorge Herreros Escamilla.

Séptimo. – Cese de un vocal suplente del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Cesar como vocal suplente del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don Carlos Sahuquillo Tudela.

Octavo. – Designación de un vocal suplente del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Designar como vocal suplente del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a doña María Victoria Nombela Rollón.

Noveno. – Efectos.

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

Madrid, 21 de marzo de 2024.
El Ministro de Economía, Comercio y Empresa,
P.D. (Orden ETD/1281/2021 de 25 de octubre),
la Subsecretaria de Economía, Comercio y Empresa,
Amparo López Senovilla.



Resolución de 11 de abril de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se modifica la Resolución de 10 de febrero de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se regula el funcionamiento y la composición del Grupo de Trabajo para la elaboración y publicación de las Normas Técnicas de Auditoría y Normas de Control de Calidad.

Por Resolución de 10 de febrero de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se regula el funcionamiento y la composición del Grupo de Trabajo para la elaboración y publicación de las Normas Técnicas de Auditoría y Normas de Control de Calidad. Concretamente, en el apartado segundo de dicha Resolución se regula su composición y se designan los miembros integrantes de dicho Grupo de Trabajo.

Teniendo en cuenta que se ha producido la jubilación de D^a. Encarnación Rico Pérez, quien participaba como miembro del grupo, en representación del Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores, se considera procedente designar a D^a. Loreto Alonso Berrio, para reemplazar a D^a. Encarnación Rico Pérez en el citado Grupo de Trabajo.

Asimismo, teniendo en cuenta que se ha producido la jubilación de D. Jorge Herreros Escamilla, quien participaba como miembro del grupo, en representación del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, se considera procedente designar a D. Lucía Delgado Rodríguez-Pina, para reemplazar a D. Jorge Herreros Escamilla en el citado grupo.

Por todo ello, **RESUELVO:**

Único. – *Modificar el apartado segundo de la Resolución de 10 de febrero de 2021, que queda redactado en los siguientes términos:*

“El citado Grupo de Trabajo está integrado por los siguientes miembros:

- D^a. Ana Manzano Cuadrado, quien actuará como presidenta, (Subdirección General de Normas Técnicas de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 20 de diciembre de 2022, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Isabel Serantes Gómez, (Subdirección General de Normas Técnicas de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 20 de diciembre de 2022, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Román Redondo Sánchez, (Subdirección General de Normas Técnicas de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Luis Miguel Rodríguez Alcocer (Subdirección General de Normas Técnicas de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 2 de febrero de 2022, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Myriam Rebollo Díaz (Subdirección General de Control Técnico del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 17 de julio de 2023, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Cristina Vidal Retavé (Subdirección General de Control Técnico del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Silvia López Magallón (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Mónica Sánchez Hernández (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Stefan Mundorf (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Yolanda Encarnación Cuenca (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Resolución de 17 de julio de 2023, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Lucía Delgado Rodríguez-Pina (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Resolución de 11 de abril de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.



- D. David Tejada Espigares (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Federico Díaz Riesgo (Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Jordi Pérez Cascant (Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Loreto Alonso Berrio (Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores). Resolución de 11 de abril de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Alfonso Santamaría Marín (Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Txema Valdecantos Bengoetxea (Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Manuel Orta Pérez (Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores). Resolución de 14 de julio de 2022, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D. Cándido Gutiérrez García (Intervención General de la Administración del Estado). Resolución de 14 de octubre de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- D^a. Laura Seijas Deus, quien actuará como Secretaria (Subdirección General de Normas Técnicas de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

En Madrid, a 11 de abril de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez



Resolución de 11 de abril de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la actualización de las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES), las Normas de Control de Calidad Interno, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Gestión de Calidad 1 y 2 para su aplicación en España (NIGC 1-ES y NIGC 2-ES) y el Glosario de Términos, resultado de la adaptación del publicado junto con estas Normas Internacionales para su aplicación en España.

El artículo 26 de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo, en su redacción dada por la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, establece que las auditorías en el ámbito de la Unión Europea se realizarán de acuerdo con las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Comisión Europea, entendiéndose como tales *“las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC 1) y otras normas relacionadas emitidas por la Federación Internacional de Contables (IFAC) a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), siempre que sean pertinentes para la auditoría legal”*.

El artículo 2 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), establece lo siguiente, en lo que a la Resolución que se propone interesa:

“1. La actividad de auditoría de cuentas se realizará con sujeción a esta Ley, a su Reglamento de desarrollo, así como a las normas de auditoría, de ética e independencia y de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.

(...)

2. Las normas de auditoría constituyen los principios y requisitos que deben observar los auditores de cuentas en la realización del trabajo de auditoría de cuentas y sobre las que deben basarse las actuaciones necesarias para expresar una opinión técnica responsable e independiente. Se consideran normas de auditoría las contenidas en esta Ley, en su Reglamento de desarrollo, en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y en las normas técnicas de auditoría.

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

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

Hasta la fecha, la Comisión Europea no ha adoptado las NIA con arreglo al procedimiento previsto en la mencionada Directiva. No obstante, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) las ha ido adaptando al marco jurídico nacional integrando estas normas dentro de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas con la naturaleza de Normas Técnicas de Auditoría y Normas de Control de Calidad Interno.

En un primer lugar se publicó:

- Por un lado, 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 Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, que fue modificada mediante Resolución de 20 de diciembre de 2013. Y, por otro lado, la Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES), a las que acompañaba un Glosario de Términos, y la Resolución de 20 de marzo de 2014, por la que 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).

Con estas Resoluciones se adoptó el primer grupo de normas de auditoría y de control de calidad interno completo, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales emitidas por la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC) a través del Consejo Emisor de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) para su aplicación en España con el objetivo de converger hacia la práctica existente en la mayoría de los Estados miembros que ya las aplicaban.

- Posteriormente se publicó la Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de Términos, con el objeto de trasladar a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España, las normas revisadas por el IAASB relacionadas con el proceso de emisión y contenido del informe de auditoría de cuentas anuales y de comunicación con los órganos rectores de la entidad auditada, incorporándose modificaciones en el contenido y en la estructura del informe de auditoría de cuentas, además de incorporar los nuevos requerimientos exigidos por el Reglamento (UE) n.º 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 LAC. Las normas revisadas fueron la NIA 260, 570, 700, 705, 706, 720 y 805, junto con la incorporación de una nueva NIA, la 701, sobre la inclusión en el informe de auditoría de cuentas anuales de información sobre las cuestiones clave de la auditoría realizada. Además, y como consecuencia de las modificaciones incluidas en los modelos de informes, resultó también modificada la norma 510. Esta Resolución vino a derogar la de 20 de marzo de 2014. Asimismo, se incluyó la modificación de la nota aclaratoria a una definición del Glosario de Términos, la referida al concepto de “Responsables del gobierno de la entidad”.
- Luego se publicó la Resolución de 27 de octubre de 2020, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que publica la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, NIA-ES 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar* y la modificación de la Norma Técnica de Auditoría NIA-ES 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*. La modificación de la NIA-ES 720 (Revisada) se realizó para prever el distinto alcance de la revisión a llevar a cabo por el auditor de cuentas de la “otra información” atendiendo al tipo de información de que se trate.
- A continuación se publicó la Resolución de 9 de febrero de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica, en lo que aquí interesa, la modificación de la NIA-ES 700 (Revisada) *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, con el objeto de incorporar a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España especialidades en el trabajo de auditoría y en la información a incluir en el informe de auditoría, motivadas por la obligación de verificar el cumplimiento por parte de los sujetos obligados de los nuevos requerimientos derivados del Reglamento Delegado (UE) 2019/815, de la Comisión, de 17 de diciembre de 2018, por el que se completa la Directiva 2004/109/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas a la especificación de un formato electrónico único de presentación de información en los informes financieros anuales. De acuerdo con la nueva regulación, los auditores de cuentas deben incluir en el informe de auditoría información relativa al trabajo de verificación realizado a este respecto, así como la opinión acerca de si los estados financieros presentados en formato electrónico único europeo (FEUE) cumplen con lo exigido por el mencionado Reglamento Delegado.
- Finalmente, para la incorporación de las últimas normas revisadas por el IAASB, se publicaron, en primer lugar, la Resolución de 14 de octubre de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, NIA-ES 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*, NIA-ES 315 (Revisada), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material* y NIA-ES 610 (Revisada), *Utilización del trabajo de los auditores internos*.

En segundo lugar, la Resolución de 20 de abril de 2022, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las Normas de Control de Calidad Interno, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías (frase suprimida) de estados financieros (frase suprimida)* (NIGC 1-ES) y *Revisiones de la Calidad de los Encargos* (NIGC 2-ES), resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Gestión de Calidad 1 y 2, respectivamente; así como la Norma Técnica de Auditoría NIA-ES 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros*, resultado de la adaptación de la Norma Internacional de Auditoría NIA 220 (Revisada), como consecuencia de la revisión por parte del IAASB de la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, sustituyéndola por dos normas, las Normas Internacionales de Gestión de Calidad 1 y 2, respectivamente: *Gestión de la Calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados* (ISQM1, en sus siglas en inglés) y *Revisiones de la calidad de los encargos de auditoría de los estados financieros* (ISQM 2, en sus siglas en inglés) y la revisión de la NIA 220, adoptando la denominación NIA 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros*. A partir del momento en que resultaron de aplicación obligatoria las normas objeto de la mencionada Resolución de 20 de abril de 2022, quedaron derogadas la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores y sociedades de auditoría, publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y la Norma Técnica de Auditoría NIA-ES 220, resultado de la adaptación para su aplicación en España de la Norma



Internacional de Auditoría 220 “Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros”, publicada por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Por tanto, las menciones relativas a las Normas de Control de Calidad Interno de los auditores y sociedades de auditoría que se hacen a lo largo de esta Resolución han de entenderse referidas a la NIGC 1-ES y NIGC 2-ES.

Y en tercer y último lugar, la Resolución de 20 de diciembre de 2023, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de la Norma Internacional de Auditoría para su aplicación en España, NIA-ES 600 (Revisada), *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de componentes)*.

En el año 2022, una vez completada la adaptación del cuerpo normativo aprobado por la IFAC hasta dicha fecha, se acometió por el ICAC, junto con las corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas, un proyecto de actualización de las Normas y el Glosario de Términos publicadas por el ICAC hasta la fecha a través de las Resoluciones mencionadas, con un triple objetivo:

- la actualización de las referencias normativas contenidas en las notas aclaratorias a los apartados de las NIA-ES publicadas y, en su caso, a las definiciones en el Glosario de Términos, a los textos vigentes de la LAC y su reglamento de desarrollo, aprobado mediante el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (RLAC);
- la incorporación de las modificaciones de concordancia entre normas, ya incluidas por el IAASB en las normas revisadas publicadas por la IFAC, al texto de las NIA-ES, de la NIGC 1-ES y de la NIGC 2-ES y del Glosario de Términos; y
- la homogeneización de las denominaciones utilizadas y el formato de presentación de las NIA-ES, la NIGC 1-ES y NIGC 2-ES y el Glosario de Términos publicados hasta la fecha.

De esta manera, el conjunto de Normas y el Glosario de Términos que se publican en esta Resolución se actualiza a la fecha de su publicación. Estas normas mantienen la naturaleza de Normas Técnicas de Auditoría y de Normas de Control de Calidad Interno, respectivamente, conforme a lo establecido en el artículo 2 de la LAC, puesto que, como se ha señalado, no se ha producido una adopción de las NIA por parte de la Comisión Europea. El Glosario de Términos que se publica amplía su catálogo para incorporar definiciones correspondientes a las Normas de Control de Calidad Interno.

La Resolución se acompaña de dos Anexos para facilitar el conocimiento e identificación de las modificaciones de concordancia incorporadas en las Normas y en el Glosario de Términos que se publican. Así, mientras en el Anexo I se recogen los textos actualizados de todas las NIA-ES, NIGC-ES y Glosario de Términos adoptados hasta la fecha, en el Anexo II se recopilan las modificaciones de concordancia incorporadas en cada una de las Normas y, en consecuencia, en el Glosario de Términos incluidos en el Anexo I, así como las modificaciones incluidas en las notas aclaratorias a los apartados afectados por esta actualización.

En definitiva, la Resolución que ahora se publica recoge las Normas Técnicas de Auditoría, las Normas de Control de Calidad Interno y el Glosario de Términos, que son resultado de la actualización de las NIA-ES, NIGC-ES y del Glosario de Términos publicados, y vienen a sustituir a los correspondientes textos hasta ahora vigentes, que quedan derogados, según lo establecido en el apartado cuarto de esta Resolución.

A estos efectos, el Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España presentaron ante este Instituto las Normas Técnicas de Auditoría, las Normas de Control de Calidad Interno y el Glosario de Términos incluidos en el Anexo I, resultado de la actualización de las NIA-ES, NIGC-ES y del Glosario de Términos.

Conforme a lo previsto en el artículo 2.4 de la LAC y en el artículo 5 del RLAC, mediante Resolución de 20 de diciembre de 2023, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se sometió a información pública la actualización de las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las NIA-ES, las Normas de Control de Calidad Interno, resultado de la adaptación de la NIGC 1-ES y la NIGC 2-ES y el Glosario de Términos, resultado de la adaptación del publicado junto con estas Normas Internacionales para su aplicación en España, publicándose en el Boletín de dicho Instituto número 136, de diciembre de 2023, y en el Boletín Oficial del Estado de 16 de enero de 2024.

Una vez transcurrido el preceptivo plazo de dos meses de información pública, sin que se hayan recibido observaciones, el texto que ahora se publica de las Normas Técnicas de Auditoría, las Normas de Control de Calidad Interno y el Glosario de Términos ha sufrido modificación respecto del sometido a información pública por ajustes de formato y corrección de errores detectados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y por las corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas.



Por todo ello, tras ser sometidos los mencionados textos a consideración del Comité de Auditoría de Cuentas, la Presidencia del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en uso de la facultad dispuesta en el artículo 2.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas y en el artículo 6 de su Reglamento de desarrollo,

RESUELVE

Primero. – *Publicación.*

Publicar las Normas Técnicas de Auditoría, las Normas de Control de Calidad Interno y el Glosario de Términos, resultado de la actualización de las NIA-ES, las NIGC-ES y el Glosario de Términos publicados por las Resoluciones de este Instituto de 15 de octubre de 2013, de 23 de diciembre de 2016, de 27 de octubre de 2020, de 9 de febrero de 2021 (únicamente en la parte relativa a la modificación de la NIA-ES 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*), de 14 de octubre de 2021, de 20 de abril de 2022 y de 20 de diciembre de 2023.

Y, a estos efectos, ordenar 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 6 del RLAC.

Segundo. – *Entrada en vigor.*

Las Normas Técnicas de Auditoría, la Norma de Control de Calidad Interno NIGC 2-ES y el Glosario de Términos cuya publicidad se dispone en esta Resolución, serán 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 2024.

En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2025, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

La Norma de Control de Calidad Interno NIGC 1-ES objeto de esta Resolución, entrará en vigor el 1 de enero de 2024. No obstante, los sistemas de gestión de la calidad de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas deberán estar diseñados e implementados de conformidad con los requerimientos establecidos en la misma, a 1 de junio de 2024.

Tercero. – *Disposición derogatoria.*

Se deroga el contenido anterior de las normas NIA-ES y NIGC-ES y del Glosario de Términos publicados por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 15 de octubre de 2013, de 23 de diciembre de 2016, de 27 de octubre de 2020, de 9 de febrero de 2021 (únicamente en la parte relativa a la modificación de la NIA-ES 700 (Revisada) *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*), de 14 de octubre de 2021, de 20 de abril de 2022 y de 20 de diciembre de 2023.

Cuarto. – *Criterios de interpretación de las Normas Técnicas de Auditoría y las Normas de Control de Calidad Interno.*

Los criterios incorporados a continuación constituyen principios y normas, a que se refiere el artículo 2 de la Ley de Auditoría de Cuentas, que deben observar los auditores en el desempeño de sus trabajos de auditoría de cuentas y en los que deben basarse las actuaciones que resultan necesarias para justificar las conclusiones que se alcancen y la opinión que se emita.

Las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España como Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) y Normas de Control de Calidad Interno (NIGC-ES) deben aplicarse e interpretarse conjuntamente con los criterios que seguidamente se exponen:

- 1) El ámbito de aplicación de las normas ha de entenderse referido, exclusivamente, al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas por auditores y sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, a que se refiere el artículo 1 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.
- 2) Las normas están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros, realizada por un auditor de cuentas. En relación con la definición de “estados financieros” se entenderá por tales, con carácter general, “las cuentas anuales”, “las cuentas anuales consolidadas” o unos “estados financieros intermedios” y la referencia a las notas explicativas se entenderá realizada a la información contenida en la memoria de las cuentas anuales. Esta definición es, asimismo, aplicable a un solo estado financiero integrante de los

anteriores (con sus notas explicativas). En este supuesto, los modelos de informe aplicables se adaptarán, en la medida en que sea necesario, en función de las circunstancias.

- 3) Las menciones a las legislaciones o jurisdicciones nacionales deben entenderse referidas a la normativa correspondiente del marco jurídico español que resulte aplicable en cada caso, ya sea en el ámbito mercantil, en el marco normativo de información financiera aplicable y, en particular, en el de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas establecido en el Reglamento (UE) n.º 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, la Ley de Auditoría de Cuentas, su Reglamento de desarrollo y demás normativa de auditoría en vigor.
- 4) La terminología y las definiciones incluidas en estas normas se entenderán e interpretarán conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación y, en particular, en la Ley de Auditoría de Cuentas y en su normativa de desarrollo. A tal efecto, se han insertado en los apartados o párrafos correspondientes, referencias a la legislación española básica, sin que éstas tengan carácter exhaustivo. Asimismo, cuando se ha considerado procedente, se han insertado notas aclaratorias que deben observarse para su adecuada aplicación, bien porque algún aspecto de su contenido se recoge en la normativa nacional de forma más específica, bien porque se recoge en la norma de forma distinta o, simplemente, porque no se contempla, a los efectos de facilitar su adecuada comprensión o evitar las dudas que pudieran existir en su interpretación y aplicación. En las citadas notas aclaratorias se han utilizado las abreviaturas LAC y RLAC para referirse, respectivamente, a la Ley de Auditoría de Cuentas y a su Reglamento de desarrollo. De igual forma, se ha utilizado la cita Reglamento (UE) n.º 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, para referirse al Reglamento (UE) n.º 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, en la primera mención que se realiza y la cita corta, Reglamento (UE) n.º 537/2014, en las siguientes.

Por otra parte, en los casos en que se ha considerado necesario, se han suprimido aquellos apartados, párrafos, frases o notas al pie, toda vez que son contrarios a la normativa de auditoría aplicable en España, se refieren a cuestiones que exceden del ámbito de aplicación de dicha normativa, o no resultan de aplicación en España, identificándolos con la mención "suprimido", en particular aquellas notas a pie de página, frases, menciones, ejemplos y apartados en los que se hace referencia a la actividad de auditoría en el ámbito del sector público.

- 5) Las referencias a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y a otras normas y pronunciamientos internacionales emitidos por la IFAC sólo resultarán de aplicación en España en la medida en que se acuerde su incorporación a nuestra normativa nacional, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.
- 6) Las referencias a las diversas NIA que figuran en el texto de éstas deben entenderse realizadas a las NIA adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES o NIA-ES (Revisada)) que se encuentren vigentes.

Las referencias a la NIGC 1 y a la NIGC 2, deben entenderse realizadas a la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1 (NIGC 1-ES), Gestión de la Calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías (frase suprimida) de estados financieros (frase suprimida) y a la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2 (NIGC 2-ES), Revisiones de la Calidad de los encargos, que se encuentren vigentes.

- 7) Las referencias que en las diferentes NIA-ES figuran sobre el Glosario de Términos de la IFAC, deben entenderse referidas al Glosario de Términos de la IFAC adaptado para su aplicación en España, que se encuentre vigente. En dicho glosario adaptado se han suprimido de la versión publicada, con carácter general, definiciones que afectan a normas que quedan fuera del ámbito de aplicación definido en el criterio de interpretación 1 anterior.
- 8) La fecha de entrada en vigor de cada una de las NIA-ES y NIGC-ES se incluye en la nota aclaratoria al apartado de entrada en vigor correspondiente.
- 9) Las referencias en las NIA-ES y NIGC-ES a las normas profesionales se entenderán realizadas a las establecidas en el artículo 2 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.
- 10) Las referencias a los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, se considerarán hechas a 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 Ley de Auditoría de Cuentas, en su normativa de desarrollo y en el Reglamento (UE) n.º 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.

- 11) Las referencias al “equipo del encargo” se considerarán realizadas al artículo 3.11 de la Ley de Auditoría de Cuentas. En relación con 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 mencionada definición de “equipo de encargo” y del régimen de independencia regulado a estos efectos en los artículos 14, 16.1.a.1º y 19.1.b) de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.
- 12) Las referencias a la red se considerarán realizadas a lo establecido en los artículos 3.14 de la Ley de Auditoría de Cuentas y 8.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas.
- 13) En las referencias efectuadas en estas normas a la aplicación del juicio profesional y del escepticismo profesional deberá tenerse en cuenta lo establecido a este respecto en el artículo 13 de la Ley de Auditoría de Cuentas.
- 14) En las normas correspondientes (NIA-ES 510, 570 (Revisada), 600 (Revisada), 700 (Revisada), 705 (Revisada), 706 (Revisada), 710, 720 (Revisada) y 805 (Revisada)) se presentan como Anexo, además de la traducción de los ejemplos originales que figuran en las mencionadas normas, los modelos de informes de auditoría adaptados a la normativa reguladora de la actividad de auditoría para su aplicación en España. Dichos modelos adaptados son los que los auditores de cuentas seguirán en cuanto a formato y terminología, ya que tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión de dichos informes por los usuarios de cuentas anuales. No obstante, los citados modelos de informe no recogen todas las circunstancias que pueden darse en un trabajo de auditoría de cuentas anuales y que el auditor habrá de tener en cuenta al emitir su informe. Por otra parte, la terminología de los citados modelos de informe deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte de aplicación a la entidad auditada, así como a la modalidad del trabajo realizado (auditoría de un solo estado financiero, de estados financieros intermedios, etc.).
- 15) La terminología y definiciones incluidas en las NIA-ES y en las NIGC-ES referentes a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad se interpretarán en cada caso conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación de acuerdo con la naturaleza jurídica de la entidad auditada. En todo caso, las referencias realizadas en las diferentes normas a las afirmaciones o manifestaciones de la dirección incluidas en los estados financieros o a las directrices de la dirección sobre las actividades de control interno de la entidad se entenderán sin perjuicio de las que realicen los órganos de administración u órganos equivalentes de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para la formulación, suscripción o emisión de dichos estados financieros, así como de la responsabilidad de estos órganos en relación con el sistema de control interno a estos efectos. En este sentido, de acuerdo con lo establecido en el artículo 25.2 del Código de Comercio, la responsabilidad sobre el resultado final de las cuentas anuales, atribuida a los administradores, conlleva la asunción de responsabilidad sobre todo el proceso seguido para su elaboración, quedando excluida cualquier exención de responsabilidad sobre el resultado final basada en la actuación de un tercero que ha intervenido en el proceso con la autorización o aquiescencia del responsable, de conformidad con los principios generales que rigen la responsabilidad civil. En particular, y a estos efectos, ese proceso incluye expresamente la responsabilidad de los administradores sobre el sistema de control interno necesario para permitir la preparación de dichas cuentas anuales libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.
- 16) Cuando el IAASB ha efectuado revisiones sucesivas de una misma norma, la NIA-ES incorpora en su denominación el año en que se ha llevado a cabo la revisión por el IAASB y no el año de adaptación de la norma para su aplicación en España. Si se ha llevado a cabo una revisión de una norma por el ICAC, como consecuencia de desarrollos normativos nacionales, la denominación de la NIA-ES no resulta modificada como consecuencia de esta revisión, de manera que si correspondía su denominación como NIA-ES o como NIA-ES (Revisada), mantendrá dicha denominación.

Además de los anteriores criterios de interpretación, para la NIA-ES 220 (Revisada), la NICG 1-ES y la NIGC 2-ES, se aplicarán los siguientes criterios de interpretación específicos:

- 17) Las actuaciones y los procedimientos establecidos para quienes auditen entidades emisoras de valores cotizados serán igualmente de aplicación para quienes auditen entidades de interés público definidas en el artículo 3.5 de la Ley de Auditoría de Cuentas y en el artículo 8.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas.



- 18) En las referencias a la dimensión, estructura y organización de la firma de auditoría se considerará lo dispuesto en el artículo 28.5 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo. En especial, se tendrá en cuenta que la organización interna y su documentación justificativa serán proporcionadas a la dimensión y estructura organizativa de los auditores de cuentas y acorde con las características, complejidad y volumen de los trabajos de auditoría, de acuerdo con el artículo 68 del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En particular, para la NIGC 1-ES y la NIGC 2-ES se aplicará además el siguiente criterio de interpretación específico:

- 19) En las referencias a actividades externalizadas a un proveedor de servicios se considerará lo dispuesto en los artículos 28.2 b.4º) de la Ley de Auditoría de Cuentas y 67.2 e) del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En particular, para la NIGC 1-ES se aplicará además el siguiente criterio de interpretación específico:

- 20) La NIGC 1-ES resulta de aplicación al sistema de control de calidad al que se refieren los artículos 28.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas y 67 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas. No obstante, los auditores de cuentas deberán tener en cuenta los requerimientos sobre organización interna exigidos en el artículo 28, apartados 1, 3, 4 y 5 de la Ley de Auditoría de Cuentas y en los artículos 66 a 69 y 87 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, en la medida en que pudieran afectar al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas y al sistema de gestión de calidad interno. A estos efectos, los auditores de cuentas deberán establecer y aplicar los procedimientos adicionales no previstos en la NIGC 1-ES que resulten necesarios para el adecuado cumplimiento de los requerimientos exigidos legal o reglamentariamente en materia de organización interna en los artículos antes citados y que pudieran afectar al sistema de gestión de calidad interno. En este sentido, los auditores de cuentas podrán establecer los procedimientos apropiados que conformen un sistema integrado que les permita cumplir los requerimientos legales y reglamentarios exigidos respecto a la organización interna y al sistema de gestión de calidad interno, pudiendo aplicar, a estos efectos, de forma voluntaria, los principios y criterios previstos en la NIGC 1-ES.

En particular, para la NIGC 2-ES se aplicará además el siguiente criterio de interpretación específico:

- 21) En la aplicación de esta Norma, en la revisión de control calidad del trabajo de auditoría de entidades de interés público, debe tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 42 de la Ley de Auditoría de Cuentas y el artículo 8 del Reglamento (UE) n.º 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 y los artículos 67.2 c) y 87.2 d) del Reglamento de desarrollo de la Ley de auditoría de Cuentas. A estos efectos, los auditores de cuentas deberán establecer y aplicar los procedimientos adicionales no previstos en la NIGC 2-ES que resulten necesarios para el adecuado cumplimiento de los requerimientos exigidos legal o reglamentariamente en relación con la revisión del control de la calidad del encargo.

Quinto. – *Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES), Normas de Control de Calidad Interno (NIGC-ES) y Glosario de Términos.*

En el Anexo I se incluye el conjunto actualizado del Glosario de Términos, de las Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) y de las Normas de Control de Calidad Interno (NIGC-ES).

En el Anexo II se recopilan las modificaciones de concordancia incorporadas en cada una de las Normas y, en consecuencia, en el Glosario de Términos incluidos en el Anexo I, así como las modificaciones incluidas en las notas aclaratorias a los apartados afectados por esta actualización.

Esta Resolución y sus Anexos 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 de derecho público representativas de los auditores de cuentas, así como en el Boletín Oficial del citado Instituto y en el Boletín Oficial del Estado.

En Madrid, a 11 de abril de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez





Anexo I

Glosario de Términos, Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) y Normas de Control de Calidad Interno (NIGC-ES)



Anexo I.pdf

Para su correcto funcionamiento este PDF debe abrirse desde la aplicación, directamente desde el explorador podrían no abrirse los documentos correctamente.





Anexo II

Modificaciones de concordancia incorporadas en cada una de las Normas y en el Glosario de Términos incluidos en el Anexo I, así como las modificaciones incluidas en las notas aclaratorias a los apartados afectados por esta actualización



Anexo II.pdf

Para su correcto funcionamiento este PDF debe abrirse desde la aplicación, directamente desde el explorador podrían no abrirse los documentos correctamente.



Resolución de 12 de abril de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se aprueba la Convocatoria Conjunta del Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores y del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España del examen de aptitud profesional para la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

1. Convocatoria

- 1.1. Se convoca, a propuesta conjunta del Consejo General de Economistas de España - Registro de Economistas Auditores y del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el examen de aptitud profesional para la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) dependiente de este, que se desarrollará de conformidad con las bases que integran la presente Convocatoria.
- 1.2. Quienes superen este examen de aptitud profesional podrán obtener, siempre que cumplan las demás condiciones, la autorización del ICAC a la que se refiere el artículo 9 de la LAC, que constituye uno de los requisitos para la inscripción en el ROAC.
- 1.3. La presente Resolución se publicará en Boletín Oficial del Estado, en la página web del ICAC <https://www.icac.gob.es/> y en las páginas webs de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas.

2. Examen de aptitud

2.1. Fases.

El examen de aptitud constará de dos fases. Deberá transcurrir un plazo de, al menos, dos meses entre la fecha de publicación de la convocatoria en el Boletín Oficial del Estado y la de comienzo de la primera fase del examen. Asimismo, entre la fecha de terminación de la primera fase del examen y la de comienzo de la segunda no deberá transcurrir un periodo de tiempo superior a tres meses.

a) La primera fase consistirá en:

En esta fase se comprobará el nivel de conocimientos teóricos alcanzados respecto de las materias a que se refiere el artículo 9.2.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Esta fase consistirá en contestar por escrito a un cuestionario de preguntas tipo test sobre las materias recogidas en el anexo I. Las preguntas sobre normativa se referirán a la normativa vigente a la fecha de publicación de esta convocatoria en el Boletín Oficial del Estado.

La duración máxima del ejercicio será de seis horas.

Queda prohibida la utilización de textos normativos o de cualquier material en soporte papel o electrónico. Asimismo, queda prohibida la utilización de cualquier clase de dispositivo móvil durante la realización del examen.

Esta primera fase se valorará de 0 a 10 puntos, entendiéndose superada cuando se alcance un mínimo de 5 puntos.

Quienes superen esta fase quedarán dispensados en las dos próximas convocatorias de la realización de dicha prueba, sin perjuicio de la obligación de realizar, en su caso, los programas de formación adicional en relación con materias no cursadas o con su actualización, cuando fuera exigida por la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, o por el Reglamento que la desarrolla, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (en adelante Reglamento aprobado por Real Decreto 2/2021).

b) La segunda fase consistirá en:

En esta segunda fase se comprobará la capacidad de aplicar los conocimientos teóricos a la práctica de la actividad de auditoría de cuentas.

Esta fase se divide a su vez en dos bloques independientes entre sí, tal y como se refleja en el anexo II, que consistirán en la resolución de uno o varios supuestos prácticos relacionados con la actividad de auditoría de cuentas, y que deberán contestarse atendiendo a la normativa vigente a la fecha de publicación de esta convocatoria en el Boletín Oficial del Estado.



La duración máxima del ejercicio para cada uno de los bloques será de cuatro y dos horas, respectivamente, y tendrán lugar en el mismo día.

Se podrán consultar textos legales, reglamentarios, la normativa emitida por la Unión Europea y las Normas Técnicas de Auditoría, incluidas las consultas publicadas por el ICAC en su Boletín Oficial, así como cualquier otro texto en soporte papel, publicado y de acceso público necesario para contestar a la segunda fase del examen. Asimismo, se podrán utilizar máquinas calculadoras sin capacidad para almacenar datos de cualquier tipo y tablas financieras y estadísticas. Queda prohibida la utilización de cualquier clase de dispositivo móvil durante la realización del examen, así como esquemas o resúmenes elaborados para uso propio. No obstante, el Tribunal podrá permitir el uso de medios electrónicos para la realización de la prueba. En este caso, el Tribunal deberá comunicarlo con una antelación mínima de 15 días hábiles a la celebración del examen indicando las normas y condiciones para su uso.

Cada bloque de la segunda fase se valorará de 0 a 10 puntos, otorgándose la calificación de APTO cuando se alcance un mínimo de 5 puntos. Para superar la segunda fase del examen de aptitud se requerirá la calificación de APTO en ambos bloques, bien hayan sido obtenidos los dos APTOS en esta Convocatoria o en esta y en la inmediata anterior. Asimismo, en caso de obtener la calificación de APTO en uno de los dos bloques de la presente convocatoria, quedarán exentos de la realización del examen de dicho bloque en la convocatoria inmediata posterior, siempre y cuando el contenido del temario y la forma de calificación de la prueba correspondiente a dicho bloque sean análogos, lo que será valorado por el Tribunal.

Será de aplicación, para ambas fases del examen, la Orden PRE/1822/2006, de 9 de junio, por la que se establecen criterios generales para la adaptación de tiempos adicionales en los procesos selectivos para el acceso al empleo público de personas con discapacidad, a quienes lo soliciten y acrediten su condición de persona con discapacidad.

Las dos fases del examen de aptitud se realizarán en Madrid y Barcelona en el lugar, día y hora que determine el Tribunal debiéndose anunciar con una antelación mínima de diez días hábiles en las sedes nacionales de las dos corporaciones convocantes y en la página web de estas y del ICAC.

2.2. Requisitos para acceder al examen de aptitud.

Las personas que deseen ser admitidas al examen de aptitud profesional deberán reunir, en la fecha de expiración del plazo señalado en la base 3.6, los requisitos siguientes:

- a) Haber obtenido una titulación universitaria de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional.

No se exigirá este requisito a quienes, cumpliendo el resto de los requisitos establecidos en este apartado, hayan cursado los estudios u obtenido los títulos que facultan para el ingreso en la Universidad y adquirido la formación práctica señalada en la letra c) de este apartado, con un período mínimo de ocho años, en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, especialmente referidos al control de cuentas anuales, cuentas consolidadas y estados financieros análogos, de los cuales al menos cinco años hayan sido realizados 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.

- b) Haber seguido los programas de enseñanza teórica exigidos en el artículo 9.2.b) de la Ley 22/2015, de 20 de julio en los términos previstos en los artículos 27 y 29 del Reglamento aprobado por Real Decreto 2/2021 y de acuerdo con la Resolución de 26 de julio de 2021 del ICAC por la que se establecen las características y condiciones que deben reunir los programas de enseñanza teórica para su homologación, y la Resolución de 26 de julio de 2021 del ICAC 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, respectivamente. Serán igualmente válidos aquellos programas de enseñanza teórica seguidos de acuerdo con las normativas anteriores.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior de esta letra, será necesario, en su caso, haber realizado los programas de formación teórica adicional en Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES) de acuerdo con lo establecido en la Resolución del ICAC de 22 de julio de 2014, por la que se regulan los programas de formación teórica adicional que deben seguir las personas a que se refiere el apartado 1 de la disposición transitoria primera del Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.





Se considerará que cumplen el requisito de haber seguido programas de enseñanza teórica quienes tengan reconocida expresamente dicha formación en alguna de las dos Convocatorias anteriores a la presente Convocatoria.

- c) Haber cumplido el requisito de formación práctica a que se refiere el artículo 9.2.b) de la Ley 22/2015, de 20 de julio de acuerdo con lo señalado en el artículo 28.1 y 28.2 del Reglamento aprobado por Real Decreto 2/2021, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria segunda de este mismo Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas.

El cumplimiento de los requisitos anteriores para acceder a los exámenes de aptitud no exime, a aquellos candidatos que superen las pruebas, de presentar, en su caso, la documentación exigida para el acceso al ROAC, de acuerdo con lo establecido en el artículo 9 de la Ley 22/2015, de Auditoría de cuentas.

Para acceder a la segunda fase del examen será necesario además el requisito de haber superado la primera fase del examen o haber sido dispensado de dicha prueba, ya sea en esta o en alguna de las dos Convocatorias anteriores por cumplir lo dispuesto en las bases contenidas en dichas Convocatorias y sin que sean acumulables las dispensas de Convocatorias anteriores.

Asimismo, se considerará que cumplen el requisito de formación práctica quienes hayan sido admitidos a la segunda fase del examen en alguna de las tres Convocatorias anteriores a la presente Convocatoria.

2.3. Dispensas de la primera fase del examen.

1. Quienes posean una titulación universitaria de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, de las reguladas en el artículo 7.1 de la Ley Orgánica 2/2023, de 22 de marzo, del Sistema Universitario, quedarán dispensados en aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dicha titulación, en los términos establecidos en las Resoluciones del ICAC a estos efectos, de fechas 8 de octubre de 2010, 12 de junio de 2012 y 26 de julio de 2021.
2. Quienes posean los títulos de Licenciado, Ingeniero, Profesor Mercantil, Arquitecto o Diplomado universitario a que se refiere la disposición transitoria primera de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, quedarán dispensados en aquellas materias, de los programas de enseñanza teórica y de la primera fase del examen, que hubiesen superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos, en los términos establecidos en el artículo 7 y anexo B de la Resolución del ICAC de 26 de julio de 2021, del ICAC 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.
3. Quienes hubieran realizado un programa de enseñanza teórica de auditores homologado por el ICAC, con efecto de dispensa de la primera fase del examen, que constituya una titulación distinta a la oficial y con validez en todo el territorio nacional de una Universidad, quedarán dispensados de las materias cursadas de conformidad con lo dispuesto en las Resoluciones de este Instituto de fechas 5 de mayo de 1997, 8 de octubre de 2010, 12 de junio de 2012 y 26 de julio de 2021.

En aquellas materias no superadas por los estudios por los que se obtiene la titulación, tendrán que acreditar la formación teórica en las materias no dispensadas por el título poseído, así como, en su caso, la actualización correspondiente a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA ES) conforme a la Resolución de 22 de julio de 2014.

4. Quienes hayan superado la primera fase del examen de aptitud o hayan sido dispensados de la misma en alguna de las dos Convocatorias anteriores a la presente Convocatoria quedarán dispensados de esta primera fase.

2.4. Dispensas de la segunda fase del examen.

Quienes hayan superado alguno de los dos bloques de la segunda fase del examen de aptitud en la Convocatoria inmediatamente anterior a la presente Convocatoria estarán dispensados de realizar la prueba correspondiente a dicho bloque en esta Convocatoria.

2.5. Corrección del examen y acceso a las calificaciones.

Se adoptarán las medidas oportunas para garantizar que los ejercicios de la fase primera y segunda sean corregidos sin que se conozca la identidad de los examinandos. Igualmente, el Tribunal adoptará las medidas oportunas para que cada examinando tenga acceso mediante medios electrónicos exclusivamente



a su nota de cada una de las fases del examen a través de la página web del ICAC <https://www.icac.gob.es/examenesroac>. Desde la citada página web los examinandos podrán acceder a la aplicación "Examen de aptitud profesional para el acceso al ROAC 2024" y consultar su nota; utilizando para ello su DNI/NIE y un número identificativo único e individualizado que les será entregado el día del examen.

3. Solicitudes

- 3.1.** Las solicitudes de admisión al examen deberán dirigirse al Presidente del Tribunal, mediante el modelo de solicitud que se recoge en el anexo III.

El modelo de solicitud de admisión al examen se encuentra a disposición de los interesados en la página web <https://www.icac.gob.es/examenesroac> y en las páginas webs de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas.

- 3.2.** Los aspirantes deberán indicar en sus solicitudes de acuerdo con lo establecido en las instrucciones del Anexo III:

1. La Corporación elegida para la tramitación de su solicitud.
2. La sede de Madrid o Barcelona en la que vayan a realizar el examen, no pudiendo examinarse en ciudad distinta de la marcada en la solicitud.
3. El haber superado, en su caso, la primera fase del examen en alguna de las dos Convocatorias anteriores a la presente Convocatoria, indicando la Convocatoria.
4. El haber sido admitido a la primera fase del examen o haber sido dispensado de la misma en alguna de las Convocatorias anteriores, indicando la Convocatoria.
5. El haber superado alguno de los dos bloques de la segunda fase del examen en la Convocatoria inmediata anterior a la presente Convocatoria.
6. En su caso, si solicita la adaptación de la duración del examen por su condición de persona con discapacidad.

- 3.3.** Las solicitudes de admisión irán acompañadas de:

- a) Copia del D.N.I. o documento equivalente.
- b) El justificante de haber satisfecho los derechos de examen a que se refiere la base 3.5.
- c) La debida acreditación de los requisitos exigidos en la base 2.2 y 2.3 de esta Convocatoria.
- d) En caso de solicitud de la adaptación de la duración del examen por su condición de persona con discapacidad, certificación que acredite tal condición.

Los aspirantes que hayan sido admitidos a la primera fase del examen o hayan sido dispensados de la misma en alguna de las dos Convocatorias anteriores no estarán obligados a presentar la documentación que acredita el cumplimiento de los requisitos indicados en las bases 2.2. y 2.3.

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 53.1.d) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la falta de justificación en tiempo y forma de todos o algunos requisitos señalados hará que el interesado decaiga en sus derechos, declarándose nulas todas sus actuaciones en el examen de aptitud profesional, con pérdida de los derechos de examen que hubiera satisfecho.

- 3.4.** La acreditación de los requisitos exigidos en las bases 2.2 y 2.3. se realizará mediante la aportación de:

- a) Copia del título a que se refieren los apartados a) y b) de la base 2.2 de la presente convocatoria y, en su caso, certificado oficial de estudios que acredite que se han superado todas las materias.
- b) En el supuesto de que, conforme a lo establecido en las Resoluciones del Presidente del ICAC de 8 de octubre de 2010, 12 de junio de 2012 y 26 de julio de 2021, se haya optado por la solicitud de dispensa específica para la primera fase del examen de aptitud, copia de la Resolución del ICAC sobre la dispensa específica por materias solicitada. En caso de que el mencionado Instituto, en la fecha de

presentación de la instancia, todavía no hubiera resuelto sobre la referida dispensa, deberá adjuntarse copia de la solicitud presentada al mismo.

- c) Copia del título de programa de enseñanza teórica emitidos por la correspondiente Universidad, Centro de Enseñanza o Corporación representativa de auditores que incluyan las materias no dispensadas de acuerdo con las letras a) y b) anteriores.
- d) Certificado que acredite, en su caso, la realización del programa de formación teórica adicional relativo a las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES), en los términos a que se refiere la Resolución del ICAC de 22 de julio de 2014.
- e) Certificación expedida por auditor de cuentas o sociedad de auditoría autorizado en cualquier Estado miembro de la Unión Europea, de conformidad con el modelo que se acompaña en el anexo I de la Resolución de 26 de julio de 2021, del ICAC sobre diversos aspectos relacionados con la acreditación e información del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, sin perjuicio de lo establecido en la disposición derogatoria de dicha Resolución que reconoce la vigencia de las certificaciones expedidas de acuerdo con la Resolución de 30 de marzo de 2016 del ICAC sobre diversos aspectos relacionados con la acreditación e información del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas. El vínculo contractual deberá justificarse fehacientemente.

A estos efectos, y según la disposición transitoria segunda del Reglamento aprobado por Real Decreto 2/2021, la formación práctica adquirida antes del 1 de enero de 2015 podrá acreditarse conforme a lo dispuesto en el artículo 25.3 del derogado Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1988, de 12 de julio.

La formación práctica adquirida entre el 1 de enero de 2015 y el 30 de enero de 2021 podrá acreditarse conforme a lo dispuesto en el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.

La formación práctica adquirida con posterioridad a la fecha de entrada en vigor del Reglamento aprobado por Real Decreto 2/2021 de 31 de enero de 2021, lo será atendiendo a lo dispuesto en su artículo 28.

- 3.5.** El pago de los derechos de examen asciende a la cantidad de 160,00 euros. Dicho pago deberá realizarse antes de que termine el plazo de presentación de las solicitudes de admisión a través del correspondiente ingreso o transferencia bancaria en la cuenta corriente con IBAN: ES85 0049 1892 60 2513313801 de la entidad, habilitada al efecto de esta Convocatoria, incluyendo expresamente el nombre y apellidos del solicitante y la mención "EXAMEN ROAC 2024. La falta de justificación del abono total de la cantidad anterior determinará la exclusión del aspirante.
- 3.6.** Las solicitudes de admisión, acompañadas de la documentación acreditativa citada anteriormente, deberán presentarse preferiblemente de forma electrónica, pudiendo utilizarse para ello, el acceso al Registro Electrónico oficial <https://rec.redsara.es/registro> de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en el plazo de un mes desde el día siguiente a la fecha de publicación de esta Convocatoria en el Boletín Oficial del Estado. Esta forma de presentación requiere que el solicitante tenga un certificado electrónico reconocido o acceso mediante el servicio de identificación Cl@ve. El Tribunal podrá, en cualquier momento del proceso, requerir a cada solicitante que presente la documentación original correspondiente a la presentada de forma electrónica.

Cuando la presentación electrónica no sea posible, las solicitudes de admisión, acompañadas de la documentación acreditativa citada anteriormente, podrán presentarse presencialmente en cualquiera de las sedes nacionales o territoriales de las Corporaciones convocantes, así como en el registro del ICAC en el plazo de un mes desde el día siguiente a la fecha de publicación de esta Convocatoria en el «Boletín Oficial del Estado y en cualquiera de los lugares a que hace referencia el artículo 16.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Conforme a lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, se informa que los datos e información facilitados e incorporados en las solicitudes de admisión, así como los que figuren en la documentación acreditativa, serán objeto de



tratamiento con la finalidad de gestionar las solicitudes y otros trámites relacionados con las pruebas para el proceso de acceso al ROAC, siendo el Responsable del Tratamiento el ICAC, quedando reconocidos los derechos previstos en la normativa vigente en materia de privacidad. Para obtener información, visite la Política de Privacidad del ICAC en <https://www.icac.gob.es/politica-de-privacidad>.

En el caso de que se remitan las solicitudes de admisión a las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas, se informa que las Corporaciones se configurarán como cesionarias de los datos incluidos en dichas solicitudes con la finalidad de proceder a la gestión de estas de conformidad con lo dispuesto en la citada Ley. El Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores (CGE) tratará los datos de conformidad con lo previsto en su Política de Privacidad, accesible en www.economistas.es. El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) tratará los datos de conformidad con lo previsto en su Política de Privacidad, accesible en www.icjce.es.

3.7. Publicación de las listas de admitidos y excluidos, alegaciones y recursos.

Una vez examinadas por el Tribunal las solicitudes de admisión, y en un periodo de tiempo no superior a tres meses desde la expiración del plazo de presentación de solicitudes establecido en la base 3.6, se publicarán, por una parte, la lista provisional de aspirantes admitidos y excluidos a la primera fase del examen, conteniendo en este último supuesto las causas que han motivado su exclusión, y, por otra, la lista provisional de aspirantes dispensados de la primera fase del examen por haberse acreditado debidamente hallarse en alguno de los supuestos previstos en la base 2.3.

En el plazo de diez días hábiles desde la fecha de publicación de dichas listas, se podrán realizar las alegaciones a estas que se estimen oportunas a fin de subsanar los defectos que pudieran ser objeto de ello.

En los quince días hábiles siguientes a la expiración del plazo de presentación de alegaciones, se publicarán, con carácter definitivo, las citadas listas y se señalará el lugar y fecha de celebración de la primera fase del examen.

Una vez concluida la primera fase del examen, se publicará la lista provisional de admitidos a la segunda fase del examen, en la que se detallarán los aspirantes dispensados de la realización de alguno de los bloques de la segunda fase del examen por haber obtenido la calificación de APTO en la Convocatoria inmediata anterior a la presente Convocatoria y de excluidos a la segunda fase del examen conteniendo las causas que han motivado su exclusión.

En el plazo de diez días hábiles desde la fecha de publicación de dicha lista, se podrán realizar las alegaciones a esta que se estimen oportunas a fin de subsanar los defectos que pudieran ser objeto de ello. En los quince días hábiles siguientes a la expiración del plazo anterior, se publicará con carácter definitivo la citada lista y se señalará el lugar y fecha de celebración de la segunda fase del examen.

Una vez concluida la segunda fase del examen, se publicará la lista provisional de calificaciones de la segunda fase del examen.

En el plazo de diez días hábiles desde la fecha de publicación de dicha lista, se podrá realizar las alegaciones a esta. Dichas alegaciones consistirán en la solicitud de revisión de los exámenes con objeto de salvar errores que se hayan podido producir en el cálculo de las puntuaciones, así como la no inclusión como correcta de alguna respuesta que sí lo fuese, no pudiendo entrarse a valorar, en ningún caso, los criterios de evaluación seguidos por el Tribunal. La resolución de dichas alegaciones deberá adoptarse por mayoría del propio Tribunal calificador.

En los quince días hábiles siguientes a la expiración del plazo anterior, se publicará la lista definitiva.

Las publicaciones de las listas y resoluciones adoptadas por el Tribunal se efectuarán en la página web del ICAC <https://www.icac.gob.es/examenesroac> y en las sedes nacionales y territoriales de las Corporaciones convocantes, así como en sus respectivas páginas webs.

La resolución del Tribunal podrá ser recurrida en alzada ante el Presidente del ICAC, de acuerdo con lo establecido en el artículo 121 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. La documentación e informes que fuesen requeridos por el órgano competente para resolver el citado recurso, así como la que se solicitase para resolver el eventual recurso contencioso administrativo que pudiera interponerse frente a la Resolución de dicho recurso de alzada, deberá ser enviada por el/la Secretario/a del Tribunal.

Los Tribunales no podrán disolverse hasta que se haya dado traslado a los órganos judiciales de la totalidad de la documentación requerida de los recursos contenciosos administrativos que, en su caso, se hayan interpuesto, o hasta que hayan transcurrido dos meses desde la expiración del plazo de interposición del recurso.

4. Tribunal

- 4.1. Se nombra el tribunal a que se refieren los artículos 9.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas y 30 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, con la composición siguiente:

Presidente/a: La persona titular de la Secretaría General del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Vocales:

- Don Carlos Moreno Saiz en representación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Doña Isabel Serantes Gómez en representación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Don Manuel Fernández Espeso en representación del Consejo General de Economistas de España- Registro de Economistas Auditores.
- Doña Gemma Soligó Illamola en representación del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.
- Doña María Antonia García Benau catedrática de Universidad de Economía Financiera y Contabilidad, nombrada a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Don Juan Miguel Bascones Ramos en representación de la Intervención General de la Administración del Estado.

Secretaria: D^a. Cristina Vidal Retavé con voz y sin voto, a propuesta de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas.

Adicionalmente, se nombra el tribunal suplente a que se refieren los artículos 9.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas y 30 del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, con la composición siguiente:

Presidente/a: La persona titular de la Subdirección General de Normas Técnicas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Vocales:

- Doña Myriam Rebollo Díaz en representación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Don Francisco Javier Puente Berdasco en representación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Doña Marta Moyá Roselló en representación del Consejo General de Economistas de España- Registro de Economistas Auditores.
- Doña Pilar García Agüero en representación del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.
- Don José Antonio Gonzalo Angulo catedrático de Universidad de Economía Financiera y Contabilidad, nombrado a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Doña Leyre María Mantilla Girón en representación de la Intervención General de la Administración del Estado.

Secretario: Don Antoni Mora Puigví con voz y sin voto, a propuesta de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas.

- 4.2. El Tribunal adoptará, en su reunión constitutiva, sus normas de funcionamiento, por mayoría. En lo que se refiere al régimen de funcionamiento del Tribunal se estará, en lo no previsto en esta Resolución, a lo dispuesto en la Sección 3 del Capítulo II del Título preliminar de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.



Asimismo, a los miembros de dicho Tribunal les será de aplicación el régimen de abstención y recusación previsto en la Sección 4 del Capítulo II del Título preliminar de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, del Régimen Jurídico del Sector Público.

- 4.3.** El Tribunal se entenderá válidamente constituido cuando se reúnan el Presidente y el Secretario/a o, en su caso, quienes le sustituyan y, al menos, tres de sus vocales titulares o sus respectivos suplentes.

De acuerdo con el artículo 30.2 del Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas, a los efectos de verificar el cumplimiento y acreditación de los requisitos contemplados en esta Convocatoria, el Tribunal podrá requerir cuanta documentación precise de los solicitantes, de las Corporaciones y del ICAC.

- 4.4.** El/La Secretario/a del Tribunal levantará acta de cada una de las sesiones que se celebren, debiendo conservarse para su constancia en archivos.

El/La Secretario/a del Tribunal, a petición del interesado/a, emitirá certificados individuales acreditando la calificación de APTO en el correspondiente examen o, en su caso, bloque de la segunda fase del examen.

- 4.5.** El Tribunal tendrá su sede en la Calle Huertas nº 26. 28014 Madrid. No obstante, las comunicaciones, incidencias y demás consultas sobre la Convocatoria y su proceso podrán efectuarse a través del correo electrónico: Convocatoriaexamenroac2024@icac.gob.es, sin que este correo tenga la consideración de Registro electrónico.

- 4.6.** Las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas proponentes deberán poner todos los medios materiales y humanos necesarios para llevar a buen fin el desarrollo de la Convocatoria conjunta de examen.

A estos efectos, las citadas Corporaciones podrán crear una Comisión que será la encargada de dar el apoyo y asistencia necesarios al Tribunal en el desarrollo efectivo de la Convocatoria. En tal caso, dicha Comisión estará integrada por representantes de cada Corporación y un representante del ICAC y será presidida por el Secretario/a del Tribunal designado.

Esta Resolución producirá efectos el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial de Estado" mediante Orden Ministerial.

En Madrid, a 12 abril de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez





ANEXO I

Primera fase del examen:

Bloque I. *Contabilidad y Auditoría*

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 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.

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.

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.

Bloque II. *Otras materias*

Módulo II.1 Materias jurídicas.

Módulo II.2 Tecnología de la información y sistemas informáticos.

Módulo II.3 Otras materias.

Las materias a que se hace referencia en el bloque II, quedarán restringidas al nivel de conocimientos que se especifica 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 el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de 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 II

Segunda fase del examen:

Casos prácticos de materias relacionadas con la Auditoría de Cuentas

Bloque I. Casos prácticos sobre la aplicación de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Bloque II. Casos prácticos de otras materias relacionadas con la Auditoría de Cuentas, contabilidad y consolidación, y otras materias competencia del auditor de cuentas.





ANEXO III

**Modelo de solicitud de admisión al examen de aptitud profesional para obtener la inscripción
en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas**

(Convocatoria 2024)

IDENTIFICACIÓN DEL SOLICITANTE			
APELLIDOS Y NOMBRE	FECHA NACIMIENTO	NACIONALIDAD	N.I.F/N.I.E
DOMICILIO			
NOMBRE DE LA VÍA PÚBLICA, ESCALERA Y PISO			TELÉFONO
MUNICIPIO	PROVINCIA		CÓDIGO POSTAL
CORREO ELECTRÓNICO			
CORPORACIÓN ELEGIDA PARA TRAMITACIÓN DE LA SOLICITUD DEL EXAMEN (marque con X)			
CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS DE ESPAÑA- REGISTRO DE ECONOMISTAS AUDITORES			<input type="checkbox"/>
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA			<input type="checkbox"/>
LUGAR REALIZACIÓN DEL EXAMEN (marque con X)			
MADRID			<input type="checkbox"/>
BARCELONA			<input type="checkbox"/>
CONVOCATORIA EN LA QUE FUE ADMITIDO O DISPENSADO DE LA 1ª FASE DEL EXAMEN (1)			<input type="checkbox"/>
DISPENSA DE BLOQUE DE LA SEGUNDA FASE (marque X donde proceda) (2)			
BLOQUE I			<input type="checkbox"/>
BLOQUE II			<input type="checkbox"/>
SOLICITA ADAPTACION DURACION POR SER PERSONA CON DISCAPACIDAD (Orden PRE/1822/2006) Marque con X (3)			
SÍ			<input type="checkbox"/>
NO			<input type="checkbox"/>



ILMO. SR/A. PRESIDENTE/A DEL TRIBUNAL DE EXAMEN DE ACCESO AL REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS.
(Secretaría General del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. M.º de Economía, Comercio y Empresa).

Conforme a lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales, se informa que los datos e información facilitados e incorporados en las solicitudes de admisión así como los que figuren en la documentación acreditativa, serán objeto de tratamiento con la finalidad de gestionar las solicitudes y otros trámites relacionados con las pruebas para el proceso de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, siendo el Responsable del Tratamiento el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), quedando reconocidos los derechos previstos en la normativa vigente en materia de privacidad. Para obtener información, visite la Política de Privacidad del ICAC en <https://www.icac.gob.es/politica-de-privacidad>.

INSTRUCCIONES PARA RELLENAR EL MODELO

- (1) Quienes hayan sido admitidos o dispensados de la primera fase del examen en una de las dos Convocatorias anteriores deberán indicar la Orden Ministerial por la que se acordó publicar dicha Convocatoria.
- (2) Quienes hayan obtenido la calificación de APTO en alguno de los dos bloques de la segunda fase del examen en la Convocatoria inmediata anterior a la presente Convocatoria estarán dispensados de realizar el citado bloque en la presente Convocatoria, Para ello deberán marcar en la solicitud dicha circunstancia.
- (3) Se aplicará en esta Convocatoria lo dispuesto en la Orden PRE/1822/2006, de 9 de mayo para aquellas personas con discapacidad que marquen en su solicitud esta circunstancia. En especial de adaptarán los tiempos recogidos en las dos fases para su realización de acuerdo con lo dispuesto en esta Orden

Presentación de la solicitud. La presente solicitud, acompañada de la documentación justificativa de los requisitos exigidos podrá presentarse:

- A través del Registro Electrónico oficial <https://rec.redsara.es/registro> en la que se indicará al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas como Órgano destinatario y en el campo Asunto el valor "EXAMEN ROAC". En este caso, se adjuntará tanto el PDF de la solicitud como los archivos necesarios para justificar los requisitos exigidos en la Convocatoria. Una vez recibida la solicitud en el ICAC, este Organismo la remitirá para su tramitación a la Corporación elegida por el solicitante. Esta forma de presentación requiere que el solicitante tenga un certificado electrónico reconocido o acceso mediante el servicio de identificación Cl@ve.
- En cualquiera de los lugares a que hace referencia el artículo 16.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

La falta de justificación en tiempo y forma de todos o algunos de los requisitos señalados hará que el interesado decaiga en sus derechos, declarándose nulas todas las actuaciones en esta fase del examen de aptitud profesional, con pérdida de los derechos de examen que hubiera satisfecho. Los candidatos que hubieran sido admitidos a la primera fase del examen en alguna de las dos Convocatorias anteriores o hubieran quedado dispensado de la misma, no estarán obligados a presentar nuevamente la documentación exigida en estas Bases de Convocatoria al haberla aportado ya en Convocatorias anteriores.

Asimismo, se informa que las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas que reciban del ICAC las solicitudes y documentación, para tener acceso a las citadas pruebas, se configurarán como cesionarias de los datos incluidos en dichas solicitudes con la finalidad de proceder a la gestión de estas de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales. El Consejo General de Economistas de España- Registro de Economistas Auditores (CGE) tratará los datos de conformidad con lo previsto en su Política de Privacidad, accesible en www.economistas.es. El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) tratará los datos de conformidad con lo previsto en su Política de Privacidad, accesible en www.icjce.es.



02 REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 A&G Auditeknlologic, 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 A&G Auditeknlologic, S.L.P., mediante Resolución de 7 de noviembre de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO. – Declarar a la sociedad de auditoría A&G AUDITEKNOLOGIC, S.L.P., con nº ROAC S2317, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “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”, cometida 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 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022, que debía presentarse en el mes de octubre de 2022.

SEGUNDO. – Imponer a la sociedad de auditoría A&G AUDITEKNOLOGIC, S.L.P, una sanción de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con el resultado de 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC.”

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Audi Contauni, S.L. y al auditor de cuentas D. Alonso Francisco Alarcón Sánchez.

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 las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Audi Contauni, S.L. y al auditor de cuentas D. Alonso Francisco Alarcón Sánchez, mediante Resolución de 22 de enero de 2024, donde se resolvía:

“PRIMERO. – Declarar a la sociedad de auditoría Audi Contauni S.L. y al auditor de cuentas D. Alonso Francisco Alarcón Sánchez, corresponsables de la comisión de una infracción grave tipificada 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 agosto de 2021 de la sociedad Agrupaadra S.A.

SEGUNDO. – Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas Audi Contauni S.L., por esta infracción grave, una sanción de multa por importe del 0,5 por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior a 12.000 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC. Al ser la cantidad resultante inferior a esta cantidad, se impone una multa por importe de DOCE MIL EUROS (12.000 €).

TERCERO. – Imponer al auditor de cuentas corresponsable D. Alonso Francisco Alarcón Sánchez, por esta infracción grave, una sanción de multa por importe de CUATRO MIL QUINIENTOS EUROS (4.500 €), de acuerdo con lo establecido en el artículo 76.4.b) de la LAC.

CUARTO. – De conformidad con lo previsto en el artículo 78.1 de la LAC, dichas sanciones llevan aparejadas 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.

QUINTO. – De conformidad con lo previsto en el artículo 78.3 de la LAC se declara que el informe de auditoría emitido incumple los requisitos establecidos en el artículo 5 de la LAC.”

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 Buján y Asociados, 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 Buján y Asociados, S.L., mediante Resolución de 30 de noviembre de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO. – Declarar a la sociedad de auditoría BUJÁN Y ASOCIADOS, S.L., con nº de ROAC S1123, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “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”, cometida 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 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022, que debía presentarse en el mes de octubre de 2022.

SEGUNDO. – Imponer a la sociedad de auditoría BUJÁN Y ASOCIADOS, S.L., una sanción de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con el resultado de 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, a la que se han aplicado los descuentos establecidos en el artículo 85 de la LPACAP, por lo que la multa ha quedado cuantificada en 7.200 euros.

TERCERO. – Dado que la sociedad de auditoría ha reconocido voluntariamente su responsabilidad y ha efectuado el ingreso de la deuda con anterioridad a la emisión de la presente Resolución, con la imposición de la sanción reducida de conformidad con lo establecido en el artículo 85 de la LPACAP, se declara terminado este procedimiento.”

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 Econlab Auditoría, 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 Econlab Auditoría, S.L., mediante Resolución de 7 de noviembre de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO. – Declarar a la sociedad de auditoría ECONLAB AUDITORÍA, S.L., con nº ROAC S1909, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “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 finali-



zación de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta”, cometida 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 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022, que debía presentarse en el mes de octubre de 2022.

SEGUNDO. – Imponer a la sociedad de auditoría ECONLAB AUDITORÍA, S.L., una sanción de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con el resultado de 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC.”

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 Juncal 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 Juncal Auditores, S.L., mediante Resolución de 21 de diciembre de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO. – Declarar a la sociedad de auditoría JUNCAL AUDITORES, S.L., con nº de ROAC S1176, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “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”, cometida 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 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022, que debía presentarse en el mes de octubre de 2022.

SEGUNDO. – Imponer a la sociedad de auditoría JUNCAL AUDITORES, S.L., una sanción de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con el resultado de 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, a la que se han aplicado los descuentos establecidos en el artículo 85 de la LPACAP, por lo que la multa ha quedado cuantificada en 7.200 euros.

TERCERO. – Dado que la sociedad de auditoría ha reconocido voluntariamente su responsabilidad y ha efectuado el ingreso de la deuda con anterioridad a la emisión de la presente Resolución, con la imposición de la sanción reducida de conformidad con lo establecido en el artículo 85 de la LPACAP, se declara terminado este procedimiento.”

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 L.R.A. 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 L.R.A. Auditores, S.L., mediante Resolución de 7 de septiembre de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO. – Declarar a la sociedad de auditoría L.R.A. AUDITORES, S.L., con nº de ROAC S0854, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por





“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”, cometida 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 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022, que debía presentarse en el mes de octubre de 2022.

SEGUNDO. – *Imponer a la sociedad de auditoría L.R.A. AUDITORES, S.L., una sanción de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con el resultado de 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC.”*

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 19 de marzo de 2024 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 López R. 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 López R. Auditores, S.L., mediante Resolución de 7 de septiembre de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO. – *Declarar a la sociedad de auditoría LÓPEZ R. AUDITORES, S.L., con nº de ROAC S1078, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “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”, cometida 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 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022, que debía presentarse en el mes de octubre de 2022.*

SEGUNDO. – *Imponer a la sociedad de auditoría LÓPEZ R. AUDITORES, S.L., una sanción de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con el resultado de 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC.”*

En Madrid, a 19 de marzo de 2024
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 enero y el 31 de marzo de 2024 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

N° ROAC	AUDITOR
24522	SANZ RAMOS DIAZ, RICARDO
24523	SEGURA SARNAGO, BEATRIZ
24524	MARTIN QUINTANA, ANA MARIA
24525	TORRES RIPOLL, BERNAT
24526	RODRIGUEZ DARGEL, RUBEN
24527	PUJOL GARCIA, PATRICIA
24528	GIMENEZ AVILES, ISABEL
24529	RODRIGUEZ FERNANDEZ DE NAVARRETE, IGNACIO

ANEXO II

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

N° ROAC	RAZÓN SOCIAL
S2659	AUDITA CONCURSAL SL
S2660	ZETA AUDITORES, S.L.P
S2661	GESTIÓN PÚBLICA AUDITORA, S.L.P.
S2662	BSPL AUDITORES S.L.P.
S2663	LOGAN AUDIT& TAX 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 enero y el 31 de marzo de 2024 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

N° ROAC	AUDITOR
03315	GÓMEZ GÓMEZ, MARÍA DEL CARMEN
04819	PONSATÍ MORA, MIGUEL
07740	MARTÍN ÁLVAREZ, JUAN JOSÉ
11371	MONTOYA MARTÍNEZ, JUAN
13165	IGLESIAS CELA, MARÍA JOSÉ
18283	PARRONDO CARRETERO, PALOMA
23282	NISTAL GARCÍA, ENRIQUE

ANEXO II

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

N° ROAC	RAZÓN SOCIAL
S0499	ABM AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.
S0905	TASSO AUDITORES, S.L.P.
S1109	ALTAIR CONSULTORES DE NEGOCIO, S.L.P.
S1402	LA BLUNDA AUDITORES, S.L.
S1483	A&G PRÁCTICA MERCANTIL, S.L.
S1687	F. SUGRAÑES-AUDITORS, S.L.P.
S2076	ALCABALA AUDITORES, S.L.P.
S2128	AUDITORÍA LEGAL CONCURSAL, S.L.P.
S2428	AUDINET ASESORES CONSULTORES, 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**

N° ROAC	NOMBRE SOCIEDAD ANTERIOR	NOMBRE SOCIEDAD ACTUAL
S0438	CEGESA AUDITORES, S.L.	CROWE VALENCIA S.L.
S1810	DILIGENTA AUDITORES, S.L.P.	DUAL AUDITORES, S.L.P.U.
S2400	AVANTI AUDITORÍA DE CUENTAS,S.L.P.	AVANTI AUDITORIA DE CUENTAS, S.L.
S2630	TENMAR AUDIT LOVAL, S.L.	ZOSIMA AUDIT LOVAL, S.L.





03 COMUNICACIONES Y CONSULTAS

Disposiciones publicadas en el BOE en materia de Auditoría y Contabilidad.

- Circular 1/2024, de 26 de enero, del Banco de España, a bancos, cooperativas de crédito y otras entidades supervisadas, relativa a la información sobre la estructura de capital y por la que se modifica la Circular 1/2009, de 18 de diciembre, a entidades de crédito y otras supervisadas, en relación con la información sobre la estructura de capital y cuotas participativas de las entidades de crédito, y sobre sus oficinas. (BOE 1-2-24).





Se ha publicado en la web del ICAC la Situación de la Auditoría en España 2023 y el Plan de Control de la Actividad de Auditoría de Cuentas 2024.



Situación de la Auditoría en España 2023



Plan de Control de la Actividad de Auditoría de Cuentas 2024

Para su correcto funcionamiento este PDF debe abrirse desde la aplicación, directamente desde el explorador podrían no abrirse los documentos correctamente.



CONSULTAS

Contabilidad

Consulta 1

Sobre la cesión a título gratuito de un inmueble a un ayuntamiento por parte de una entidad mercantil.

Respuesta:

La consulta versa sobre una entidad mercantil que ha cedido a título gratuito una finca rústica con determinadas construcciones valorada en 1,5 millones de euros. Esta entidad es medio propio de un ayuntamiento que solo presta servicios a su único accionista (el ayuntamiento). La cesión se realiza por un periodo inferior a la vida útil del activo y finalizado el periodo el ayuntamiento debe reintegrar el activo a la cedente.

Concretamente se cuestiona si la entidad cedente puede aplicar de forma subsidiaria el Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, aunque no sea su marco de información financiera de referencia, y registrar un gasto en la cuenta de resultados en el momento de la formalización de la cesión, en el sentido que indica dicho plan: *“Si la cesión fuese por un periodo inferior a la vida útil del inmovilizado el gasto se reconocerá por un importe equivalente al valor en libros del derecho cedido empleando como contrapartida una cuenta compensadora del inmovilizado. Para el caso de activos amortizables, el saldo de la cuenta compensadora se reclasificará al de amortización acumulada durante el plazo de la cesión a medida que se produzca la depreciación sistemática del activo”*.

En primer lugar, cabe señalar que el registro contable de las operaciones debe realizarse atendiendo al fondo económico y jurídico que subyace en las mismas, con independencia de la forma empleada para instrumentarlas, una vez analizados en su conjunto todos los antecedentes y circunstancias de aquellas, cuya valoración es responsabilidad de los administradores y, en su caso, de los auditores de la sociedad. En este sentido, el artículo 34.2 del Código de Comercio establece que en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Si la cesión del derecho de uso es de carácter irrevocable e incondicional, por un periodo de tiempo superior al año, sería de aplicación lo dispuesto en la consulta 4 del BOICAC Nº 79/2009 *Sobre el tratamiento contable de la condonación de créditos/débitos entre empresas del mismo grupo*.

En consecuencia, el tratamiento contable de la operación estaría regulado en la norma de registro y valoración (NRV) 18ª *Subvenciones, donaciones y legados recibidos* del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobadas por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. En particular, sería aplicable la solución contable regulada en la NRV 18ª.2 para las operaciones entre socio-sociedad cuando el importe acordado difiera del valor razonable. En definitiva, la realidad económica en este tipo de transacciones, tal y como precisa el PGC para el supuesto dominante-dependiente, es una operación de distribución/recuperación.

Por tanto, la entidad mercantil que ha cedido a título gratuito el derecho de uso del activo deberá registrar una cuenta compensadora del inmovilizado con adecuada denominación, como puede ser *“Cesiones de uso sin contraprestación”* con cargo a una cuenta de reservas. Para determinar el valor en libros del derecho cedido se podrá aplicar la proporción resultante de la relación entre el valor razonable del derecho de uso cedido y el valor razonable total del activo en cuestión.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá facilitar toda la información significativa sobre el tema objeto de consulta de forma que aquellas, en su conjunto, muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.

Consulta 2

Sobre los gastos derivados de homologaciones y certificaciones de productos.

Respuesta:

La consulta plantea si los gastos destinados a homologaciones -para vender productos de acuerdo con una determinada homologación- y certificaciones (estudios para la acreditación de determinadas especificaciones) pueden ser activados o, en caso de ser considerados como un gasto, si es posible su periodificación en varios ejercicios.

En relación con el reflejo contable de los gastos ocasionados para la obtención de homologaciones y certificaciones y al tratarse de un supuesto muy similar, hay que traer a colación lo manifestado por este Instituto en relación con

los gastos ocasionados por una empresa para la obtención del sistema de calidad ISO en la consulta número 2 publicada en el BOICAC número 46, de junio de 2001, cuyo criterio sigue en vigor bajo el Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Con carácter general, los gastos realizados para la obtención de dicha homologación o certificación se deberán considerar gastos del ejercicio en que se realicen, cuya imputación deberá hacerse de acuerdo con el principio de devengo recogido en la primera parte del PGC, Marco conceptual de la Contabilidad (MCC), es decir imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refiera, los ingresos y los gastos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o su cobro.

No obstante, y aunque no se plantea expresamente en la consulta, hay que indicar que si los gastos incurridos en la obtención de la certificación supusieran inversiones realizadas en el inmovilizado, deberían ser contabilizados de acuerdo con la Norma de registro y valoración (NRV) 2ª del PGC, como inmovilizados materiales y amortizarse en función de la vida útil atendiendo al uso y desgaste físico esperado, la obsolescencia y límites legales u otros que afectan a la utilización del activo.

De igual manera, deberían contabilizarse los gastos si supusieran la renovación, ampliación o mejora de los activos inmovilizados que ya existiesen, atendiendo para ello a los criterios recogidos en el citado PGC y a la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá facilitar toda la información significativa sobre el tema objeto de consulta de forma que aquellas, en su conjunto, muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.

Consulta 3

Sobre el registro contable del impuesto turístico balear.

Respuesta:

Según se indica en la consulta se trata de una sociedad inmobiliaria de renta vacacional que cobra a los huéspedes el impuesto turístico (IVA incluido) y en el período siguiente paga el impuesto a Hacienda y la cuestión que se plantea es si debe declarar el cobro del impuesto como un ingreso propio o como un cobro por cuenta de Hacienda, así como su contabilización.

Como ya se ha indicado, la contestación a la presente consulta se realiza desde un punto de vista contable, ya que este Instituto no tiene competencias sobre cuestiones de naturaleza fiscal, por lo que en lo que respecta a la declaración del impuesto deberá consultar con los organismos competentes de la Administración Tributaria, si bien se hará referencia a la normativa que regula dicho impuesto.

La Ley 2/2016, de 30 de marzo, del impuesto sobre estancias turísticas en las Illes Balears y de medidas de impulso del turismo sostenible, establece en sus artículos 4, 6, 11 y 14 lo siguiente:

“Artículo 4. Hecho imponible.

1. Constituyen el hecho imponible del impuesto las estancias, por días o fracciones, con o sin pernoctación, que los contribuyentes realicen en las Illes Balears en los siguientes establecimientos turísticos:
 - a) Los establecimientos de alojamiento hotelero, eso es, los hoteles, los hoteles de ciudad, los hoteles apartamentos y los alojamientos de turismo de interior.
 - b) Los apartamentos turísticos.
 - c) Las diversas clases de alojamientos de turismo rural, eso es, los hoteles rurales y los agroturismos.
 - d) Los albergues y los refugios.
 - e) Las hospederías.
 - f) Los establecimientos explotados por las empresas turístico-residenciales, excepto con respecto a las unidades de alojamiento residencial.
 - g) Los hostales, los hostales-residencia, las pensiones, las posadas, las casas de huéspedes y los campamentos de turismo o campings.



- h) Las viviendas turísticas de vacaciones, las viviendas objeto de comercialización de estancias turísticas y las viviendas objeto de comercialización turística susceptibles de inscripción de acuerdo con las leyes que las regulan.
 - i) El resto de establecimientos y viviendas a los que la normativa autonómica otorga la calificación de turísticos.
 - j) Las viviendas objeto de comercialización turística que no cumplan con los requisitos establecidos para ello en la normativa autonómica y que, por lo tanto, no sean susceptibles de inscripción de acuerdo con la legislación turística vigente.
 - k) Las embarcaciones de crucero turístico cuando realicen escala en un puerto de las Illes Balears. De acuerdo con ello, no se incluyen los inicios ni las llegadas de los cruceros con salida o destino final en las Illes Balears.
2. Los establecimientos y las viviendas objeto de comercialización turística que se indican en el apartado anterior son los que regula la Ley 8/2012, de 19 de julio, del turismo de las Illes Balears.
- (...)
3. A los efectos de la presente ley se entiende que las estancias en los establecimientos turísticos a que se refieren los apartados anteriores del presente artículo constituyen, en todo caso, estancias turísticas.

Artículo 6. Sujetos pasivos.

1. Son sujetos pasivos contribuyentes de este impuesto todas las personas físicas que llevan a cabo una estancia en los establecimientos turísticos a los que se refiere el artículo 4.1 de la presente ley.

En el caso particular de las embarcaciones de crucero turístico, se entienden por contribuyentes los pasajeros y las pasajeras que están en tránsito en el momento del devengo del impuesto.

En todo caso, se consideran representantes de los contribuyentes las personas jurídicas a cargo de las cuales se expida la factura o el documento análogo por razón de la estancia de personas físicas integrantes de la organización de la persona jurídica en los establecimientos turísticos.

2. Tienen la consideración de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente y están obligadas a cumplir las obligaciones materiales y formales establecidas en la presente ley y en sus disposiciones de desarrollo, las personas físicas y jurídicas, así como las entidades sin personalidad jurídica a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que son titulares de las empresas que explotan los establecimientos turísticos a los que se refiere el artículo 4.1 de la presente ley.

Artículo 11. Obligaciones formales del sustituto del contribuyente.

1. Serán obligaciones formales del sustituto del contribuyente las siguientes:

- a) Presentar las declaraciones censales que se establezcan reglamentariamente relativas al inicio de la actividad de explotación de los establecimientos turísticos, a los elementos tributarios relevantes para la aplicación del impuesto y sus modificaciones, y al cese de la actividad de explotación.
- b) Presentar las autoliquidaciones a las que se refiere el artículo 14 de la presente ley.
- c) Expedir y entregar los justificantes de la exigencia y el cobro del impuesto al contribuyente.
- d) Llevar los libros y los registros necesarios para recoger todas las circunstancias con relevancia tributaria inherentes a las estancias sujetas al impuesto, los justificantes a que se refiere la letra anterior, las exenciones y, en general, los diferentes elementos tributarios necesarios para la aplicación del impuesto.
- e) Registrar las operaciones y demás elementos a los que se refiere la letra anterior en el plazo establecido para la liquidación y el pago del impuesto.

(...)

Artículo 14. Gestión.

1. Las personas o las entidades titulares de la explotación de los establecimientos turísticos a los que se refiere el artículo 4.1 de la presente ley, en calidad de sustitutos del contribuyente, presentarán la autoliquidación o las autoliquidaciones y los ingresos a cuenta previstos en los apartados siguientes del presente artículo, en los términos y los plazos que se establezcan por decreto, que también podrá disponer que la presentación y, en su caso, el correspondiente pago tengan que realizarse obligatoriamente por medios telemáticos.

(...).”

Una vez indicado lo anterior, y desde un punto de vista contable, hay que hacer referencia a la Resolución de este Instituto de 10 de febrero de 2021, 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, que en su artículo 34 establece para los impuestos especiales, que presentan similitudes con el impuesto objeto de consulta, que deben quedar excluidos de la cifra de ventas y, por tanto, deben eliminarse a efectos del cálculo de la cifra anual de negocios del sujeto pasivo que venga obligado legalmente a repercutir a un tercero dichos impuestos.

Asimismo, la Norma de registro y valoración (NRV) 14ª. *Ingresos por ventas y prestación de servicios*, recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece que los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la empresa debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

En similares términos se pronuncia la NRV 16ª del Plan General de pequeñas y medianas empresas (PGC de PYMES), aprobado por Real Decreto 1515/2007 de 16 de noviembre.

Por tanto, a los efectos anteriores, podrá crear una subcuenta dentro del grupo 47. *Administraciones Públicas*, y en concreto de la cuenta 475. *Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales*, que refleje adecuadamente la operación.

Respecto a la numeración y nombre de las cuentas a emplear para reflejar los débitos con la Administración Tributaria por los importes repercutidos, hay que tener en cuenta que, tal y como establece el PGC, no tendrán carácter vinculante los movimientos contables incluidos en su quinta parte y los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas incluidos en su cuarta parte, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.

En cualquier caso, 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 4

Sobre la clasificación en las cuentas anuales de una sociedad holding de las variaciones de valor razonable de instrumentos financieros.

Respuesta:

La consultante es una sociedad holding en la que la mayor parte del activo se corresponde con participaciones en sociedades del grupo, asociadas y otras inversiones en las que mantiene más del 5% del capital. Asimismo, tiene una cartera de fondos clasificada en el corto plazo como mantenida para negociar dentro de la cartera de valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, incluyendo al cierre de cada ejercicio en su contabilidad los ajustes de valor razonable por las variaciones de valor de estos activos mantenidos para negociar.

El consultante trae a colación el apartado 10 del artículo 34. *Criterios de presentación en la cuenta de pérdidas y ganancias* de la Resolución de 10 de febrero de 2021, del ICAC, 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 (en adelante, RICAC de ingresos).

Asimismo, hace referencia a lo indicado en consulta 2 del BOICAC 79, sobre la clasificación contable de los ingresos y gastos de una sociedad holding que aplica el PGC 2007, aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre: “... dentro de la partida 1. *Importe neto de la cifra de negocios, de la cuenta de pérdidas y ganancias, deberán crearse las subdivisiones necesarias para detallar los distintos ingresos (dividendos e intereses) y beneficios obtenidos como consecuencia de la actividad. Igualmente deberá crearse una partida dentro del margen de explotación, con las*

subdivisiones necesarias para recoger las correcciones valorativas por deterioro efectuadas en los distintos instrumentos financieros asociados a su actividad, así como las pérdidas y gastos originados por su baja del balance o valoración a valor razonable.”

En base a todo lo anterior el consultante pregunta si los cambios en el valor razonable de los activos financieros mantenidos para negociar imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias de una sociedad holding forman parte de su cifra de negocios o bien forman parte de un componente distinto dentro del margen de explotación.

En la RICAC de ingresos se regula el importe neto de la cifra de negocios (INCN) en su artículo 34. *Criterios de presentación en la cuenta de pérdidas y ganancias*, como sigue:

“Se incluirán como componentes positivos el importe de la contraprestación a la que la empresa espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes y servicios comprometidos derivados de contratos con clientes, así como otros ingresos no derivados de contratos con clientes que constituyan la actividad o actividades ordinarias de la empresa.

Se entiende por actividad ordinaria aquella que realiza la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico.”

Por otro lado, el artículo 34 en su apartado 10, define las sociedades holding a estos exclusivos efectos, en los siguientes términos:

“10. Sociedades «Holding».

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.”

Por lo tanto, los únicos ingresos de carácter financiero que se presentarán en el importe neto de la cifra de negocios de una sociedad holding serán los dividendos y los cupones e intereses devengados procedentes de la financiación concedida a las sociedades mencionadas en el artículo 34.10. Por tanto, los cambios en el valor razonable de los activos financieros mantenidos para negociar imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias no forman parte de la cifra de negocios de la sociedad holding.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá facilitar toda la información significativa sobre el tema objeto de consulta de forma que aquellas, en su conjunto, muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.

Consulta 5

Sobre la transmisión de una participación en la que se recibe una contraprestación fija y otra variable.

Respuesta:

La consulta versa sobre una entidad que posee el 50% de las participaciones de otra sociedad B y vende a un tercero el 37,5% de la participación, conservando los vendedores el 12,5% de la inversión y un representante en el consejo, pero sin poder de decisión ni influencia alguna.

Entre las cláusulas de la compraventa hay una cláusula *“earn out”* según la cual en el plazo de tres años se podría recibir una cantidad adicional al precio ya cobrado, en función de los resultados obtenidos y otras ratios.

En relación con la cláusula *“earn out”*, desde el punto de vista del vendedor, el consultante pregunta:

- Si debe calificarse como un activo contingente del que únicamente habría que informar en la memoria.
- Cuál debería ser el tratamiento contable en el caso de que, al término del tercer ejercicio se den las condiciones establecidas, y se obtenga un mayor importe por la venta de dichas acciones.

En primer lugar, cabe recordar que de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5º del Marco Conceptual de la Contabilidad, contenido en la primera parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, el registro de los elementos procederá cuando, cumpliéndose la definición de los mismos se cumplan los criterios de probabilidad en la obtención o cesión de recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos y su valor pueda determinarse con un adecuado grado de fiabilidad.

El consultante no detalla la concreta clasificación en balance de su inversión en el 50% de la sociedad participada. No obstante, de la información facilitada se infiere que podría estar encuadrada en la categoría de inversiones en empresas del grupo, multigrupo o asociadas y, en consecuencia, valorada al coste. En relación con el registro de la baja, total o parcial, de los activos financieros, en el apartado 2.7 de la Norma de Registro y Valoración (NRV) 9ª del PGC, se dispone que:

“Cuando el activo financiero se dé de baja, la diferencia entre la contraprestación recibida neta de los costes de transacción atribuibles, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor en libros del activo financiero, determinará la ganancia o la pérdida surgida al dar de baja dicho activo, y formará parte del resultado del ejercicio en que ésta se produce.”

En este contexto, la cláusula *“earn out”* a la que alude el consultante debe calificarse como una contraprestación contingente que se incorpora al patrimonio del vendedor en la fecha en que se produce la baja de las participaciones.

Además, considerando que estamos ante un derecho contractual a recibir efectivo, el mencionado elemento cumple la definición de activo financiero regulada en la NRV 9ª del PGC, en cuya virtud:

“Un activo financiero es cualquier activo que sea: dinero en efectivo, un instrumento de patrimonio de otra empresa, o suponga un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero (un instrumento de deuda), o a intercambiar activos o pasivos financieros con terceros en condiciones potencialmente favorables.”

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se deben incluir en alguna de las siguientes categorías: 1. Activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias; 2. Activos financieros a coste amortizado; 3. Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto; 4. Activos financieros a coste.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2.1 *Activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias* de la NRV 9ª del PGC: *“Un activo financiero deberá incluirse en esta categoría salvo que proceda su clasificación en alguna de las restantes categorías de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 2.2, 2.3 y 2.4 de esta norma.*

(...)

2.1.1. Valoración inicial

Los activos financieros incluidos en esta categoría se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que les sean directamente atribuibles se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio.

2.1.2. Valoración posterior

Después del reconocimiento inicial la empresa valorará los activos financieros comprendidos en esta categoría a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias.”

A la vista de todo lo anterior y entrando en el fondo de la cuestión planteada por el consultante cabe señalar que:

1º. En el momento inicial, el activo por contraprestación contingente deberá valorarse por su valor razonable, lo que originará un incremento de la ganancia o una reducción de la pérdida derivada de la baja de las participaciones que deberá mostrarse por naturaleza en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Con posterioridad a esa fecha, dicho activo también se valorará a valor razonable registrando cualquier ganancia o pérdida en la cuenta de pérdidas y ganancias. En concreto, la variación de valor se mostrará en la letra a) *Valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias*, de la partida 14. *Variación de valor razonable en instrumentos financieros* del modelo normal de cuenta de pérdidas y ganancias.

2º. No obstante, en el supuesto de que el valor razonable no pudiera estimarse de manera fiable, la contraprestación contingente se clasificará como un activo valorado al coste según lo dispuesto en la NRV 9.2.4 f): *“En todo caso, se incluyen en esta categoría de valoración: ... f) Cualquier otro activo financiero que inicialmente procediese clasificar en la cartera de valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando no sea posible obtener una estimación fiable de su valor razonable.”*

En este escenario, el registro de la renta derivada del tramo contingente de la contraprestación se reconocerá en



el momento en que sea posible realizar la medición con fiabilidad. Si esta circunstancia no se produjese hasta que se resuelva la incertidumbre, la ganancia se registrará en la cuenta de pérdidas y ganancias de ese ejercicio en la letra b) *Resultados por enajenaciones y otras* de la partida 16. *Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros* del modelo normal de cuenta de pérdidas y ganancias.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá incluir toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con objeto de que las cuentas anuales reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.



