GOBIERNO DE ESPAÑA
MINISTERIO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA

i/c/a/c/ Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

BOLETÍN Nº 141

MARZO 2025

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 ® Nº 141

Fecha de cierre de la edición: 29 de abril de 2025

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: Solana e hijos, Artes Gráficas, S.A.U.

01 DISPOSICIONES GENERALES 5

Resolución de 24 de abril de 2025, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se somete a información pública la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría, *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad,* NIA-ES 260 (Revisada) y *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros,* NIA-ES 700 (Revisada). 5

Resolución de 24 de abril de 2025 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. 10

02 REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS 23

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Adolfo Benítez Gallego. 23

Resolución de 7 de marzo de 2025 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 Agesa Auditores, S.L.P. y al auditor de cuentas D. José Narciso Jiménez Hernán. 23

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Eusebio Aguadero Nieto. 24

Resolución de 7 de marzo de 2025 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 FGYP Audiconsult, S.L.P. 24

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco José Muslera Alonso. 25

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Joaquín Parra Soler. 25

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Antonio Díaz Prieto. 25

Resolución de 7 de marzo de 2025 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 Safont Auditors Associats, S.L.P. 26

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. 27

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. 28

Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría. 29

03 COMUNICACIONES Y CONSULTAS 30

Disposiciones publicadas en el BOE relacionadas con materia de Contabilidad. 30

Consultas 32

Contabilidad 32

Consulta 1
Sobre el tratamiento contable de los gastos incurridos en la aprobación de un convenio de acreedores y el registro del ingreso derivado de la quita obtenida. 32

Consulta 2
Sobre el tratamiento contable de las ayudas directas y las subvenciones recibidas como consecuencia de la DANA y de las pérdidas de inmovilizado causadas por la DANA. 33

Consulta 3
Sobre el tratamiento contable de los salarios de los trabajadores con un contrato eventual por circunstancias de la producción para cubrir vacaciones. 35

Consulta 4
Sobre el concepto de negocio en un proceso de fusión. 36

01 DISPOSICIONES GENERALES

Resolución de 24 de abril de 2025, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se somete a información pública la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría, *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*, NIA-ES 260 (Revisada) y *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros,* NIA-ES 700 (Revisada).

Mediante Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicaron las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES), entre las que se encontraban la NIA-ES 260 *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad* y la NIA-ES 700 *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.

Posteriormente, por Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicó la modificación de determinadas NIA-ES, entre las que se encontraban la 260 y la 700, que pasaron a identificarse como revisadas – NIA-ES (Revisadas) –. Esta modificación de las Normas Técnicas de Auditoría tuvo por objeto trasladar a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España (en concreto, las NIA-ES) las NIA revisadas por parte del Consejo Emisor de Normas Internacionales de Auditoría (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB) e incorporar los nuevos requerimientos exigidos por el Reglamento (UE) nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público (RUE) y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC).

A continuación, por Resolución de 9 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicó, 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.

Luego, mediante Resolución de 11 de abril de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se publicó, entre otras, la actualización de estas NIA-ES como culminación de un proyecto acometido por el ICAC, junto con las corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas, de actualización de las 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 publicadas por el ICAC hasta la fecha a través de sus Resoluciones.

El IAASB ha realizado cambios de alcance limitado a la NIA 260 (Revisada) y a la NIA 700 (Revisada) como resultado de las revisiones del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants – IESBA) (Código de Ética del IESBA) que exigen a un auditor que revele públicamente que ha aplicado los requerimientos de independencia para entidades consideradas de interés público, cuando la normativa de la jurisdicción así lo exija.

A pesar de que el Código de Ética del IESBA no es de aplicación en España, resulta necesario modificar la NIA-ES 260 (Revisada) a fin de incorporar los cambios realizados por el IAASB, habiéndose suprimido aquellas frases o notas al pie en los casos en que se ha considerado necesario, 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, identificándolas con la mención “suprimida”. Asimismo, se ha considerado conveniente incorporar las modificaciones necesarias para la concordancia del texto de esta norma con el de la NIA-ES 700 (Revisada) tras los cambios introducidos en ella.

También resulta necesario modificar la NIA-ES 700 (Revisada) a fin de incorporar los cambios realizados por el IAASB habiéndose igualmente suprimido aquellos apartados, frases o notas al pie en los casos en que se ha considerado necesario, por las mismas razones ya señaladas, identificándolos con la mención “suprimido”.

A estos efectos, el Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España han presentado ante este Instituto la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría NIA-ES 260 (Revisada) y NIA-ES 700 (Revisada), para su tramitación y sometimiento a información pública, durante el plazo de dos meses a partir del día siguiente al de publicación de esta Resolución de publicación provisional, conforme a lo previsto en el artículo 2.4 de la LAC y en el artículo 5 del RLAC.

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

RESUELVE

Primero.– *Publicación.*

Someter al trámite de información pública la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría NIA-ES 260 (Revisada) *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad* y NIA-ES 700 (Revisada) *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.

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 5.1 del RLAC.

Segundo.– *Periodo de información pública.*

Durante el plazo de dos meses, a computar a partir del día siguiente a la publicación de esta Resolución en el Boletín Oficial del Estado, se podrán formular por escrito, ante este Instituto o ante cualquiera de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas - Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España -, las alegaciones que se consideren oportunas a la modificación de las Normas objeto de esta Resolución, estando expuesto, a dichos efectos, el contenido de las referidas Normas Técnicas de Auditoría, en la sede y en la página de Internet del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - calle Huertas, 26 de Madrid; www.icac.gob.es - y en la sede de las citadas Corporaciones, de conformidad con lo establecido en el artículo 5.2 del RLAC.

Una vez transcurrido el plazo anterior, y consideradas las alegaciones en su caso recibidas, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas procederá a la publicación, mediante la correspondiente Resolución, de las citadas Normas Técnicas de Auditoría en el Boletín Oficial del Estado, en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en la página de Internet de dicho Instituto www.icac.gob.es, conforme a lo establecido en el artículo 6 del RLAC.

Tercero.– *Entrada en vigor.*

Las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución, NIA-ES 260 (Revisada) y NIA-ES 700 (Revisada), 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 2025.

En todo caso, serán de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2026, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

Cuarto.– *Disposición derogatoria*.

A partir del momento en que resulten de aplicación obligatoria las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución quedará derogado el contenido anterior de las Normas Técnicas de Auditoría NIA-ES 260 (Revisada) y NIA-ES 700 (Revisada), publicadas por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 11 de abril de 2024.

Asimismo, quedará derogado lo dispuesto en el resto de Normas Técnicas de Auditoría que resulte contradictorio con las Normas que se aprueban, debiendo aplicarse e interpretarse de acuerdo con las Normas Técnicas ahora aprobadas.

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

Los criterios de interpretación recogidos en el apartado cuarto de la Resolución de 11 de abril de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publican las NIA-ES resultan igualmente de aplicación a las Normas Técnicas de Auditoría modificadas objeto de esta Resolución.

Sexto.– *Norma Técnica de Auditoría.*

En el Anexo I se incluye la NIA-ES 260 (Revisada) *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad* y en el Anexo II la NIA-ES 700 (Revisada) *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, objeto de esta Resolución. (La 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 representativas de auditores de cuentas, así como en el Boletín Oficial del citado Instituto y en el Boletín Oficial de Estado).

En Madrid, a 24 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Anexo I

Norma Internacional de Auditoría 260 (Revisada)
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.
NIA-ES 260 (Revisada)

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

Norma Internacional de Auditoría 700 (Revisada)
Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.
NIA-ES 700 (Revisada)

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 24 de abril de 2025 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 Ley de Auditoría de Cuentas (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) En la primera fase consistirá en:

Comprobar el nivel de conocimientos teóricos alcanzados respecto de las materias a que se refiere el artículo 9.2.c) de la LAC.

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 para convocatorias futuras 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 LAC, o por el Reglamento que la desarrolla, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (RLAC).

b) En la segunda fase consistirá en:

Comprobar 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 tres 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. 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 faculten 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 artículo 27 y 29 del Reglamento aprobado por Real Decreto 2/2021 y de acuerdo con la Resolución de 26 de julio de 2021, modificada por la Resolución de 20 de diciembre de 2022, 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. 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 a 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 LAC acuerdo con lo señalado en el artículo 28.1 y 28.2 del RLAC, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria segunda del mismo.

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 LAC.

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 convocatoria anterior, por cumplir lo dispuesto en las bases contenidas en dichas Convocatorias.

Asimismo, se considerará que cumplen el requisito de formación práctica quienes hayan sido admitidos a la segunda fase del examen en alguna de las dos 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 LAC, 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, 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 de una Universidad y con validez en todo el territorio nacional, 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.

4.– Quienes hayan superado la primera fase del examen de aptitud o hayan sido dispensados de la misma en convocatorias anteriores a la presente Convocatoria.

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 inmediata 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/examenes-roac. Desde la citada página web los examinandos podrán acceder a la aplicación “Consultar notas del Examen de aptitud profesional para el acceso al ROAC 2025” 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 a la persona titular de la Presidencia 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. De acuerdo con lo establecido en las instrucciones del Anexo III, los aspirantes deberán indicar en su solicitud:

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 convocatoria anterior, indicando la Convocatoria en que se ha superado.

4. El haber sido admitido a la primera fase del examen o haber sido dispensado de la misma en alguna convocatoria anterior indicando la Convocatoria en la que ha sido admitido o dispensado por primera vez.

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. No obstante, aquellos aspirantes que hubieran presentado esta acreditación en alguna de las dos convocatorias anteriores no estarán obligados a presentarla en 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.

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 con las materias cursadas y acreditación de que han sido superadas.

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 ICAC, 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 RLAC, 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 RLAC 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 2025.

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 los registros de 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 Política de privacidad | ICAC.

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 cuatro 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 haber 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 el objeto de salvar errores en el cálculo de las puntuaciones, así como la no inclusión como correcta de alguna pregunta 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.

Una vez concluida la revisión de las alegaciones, se publicará la lista definitiva de calificaciones de la segunda fase del examen.

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 la persona titular de la Presidencia 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 LAC y 30 del RLAC, con la composición siguiente:

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

Vocales:

- Doña María Dolores Urrea Sandoval en representación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Doña Myriam Rebollo Díaz 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.
- Doña Mercedes Lebracón Cortés en representación de la Intervención General de la Administración del Estado.

Secretaria: doña 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 y 30 del, 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:

- 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.
- Doña Marta Mollá Rosellos 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.
- Don Andrés Baldominos Casado en representación de la Intervención General de la Administración del Estado.

Secretario: don Antoni Mora y 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/a 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 RLAC, 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: Convocatoriaexamenroac2025@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 24 de abril de 2025
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			
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA			
LUGAR REALIZACIÓN DEL EXAMEN (marque con X)			
MADRID			
BARCELONA			
DISPENSA DE LA PRIMERA FASE (1)			
CONVOCATORIA EN LA QUE SE SUPERÓ O FUE ADMITIDO O DISPENSADO DE LA 1ª FASE DEL EXAMEN			
DISPENSA DE BLOQUE DE LA SEGUNDA FASE (marque X donde proceda) (2)			
BLOQUE I			
BLOQUE II			
SOLICITA ADAPTACION DURACION POR SER PERSONA CON DISCAPACIDAD (Orden PRE/1822/2006) Marque con X (3)			
SÍ			
NO			

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 superado la primera fase en convocatorias anteriores o hayan sido admitidos o dispensados de la primera fase del examen en convocatorias anteriores deberán indicar el año de la convocatoria en que esta se superó o fue admitido/dispensado por primera vez.

(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 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Adolfo Benítez Gallego.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Adolfo Benítez Gallego, mediante Resolución de 17 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

*"**PRIMERO**.– Declarar al auditor de cuentas D. Adolfo Benítez Gallego, con nº de ROAC 01950, 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", infracción cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).*

***SEGUNDO**.– Imponer al auditor de cuentas una sanción de multa por importe de SEIS MIL UN EUROS (6.001.– €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 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 Agesa Auditores, S.L.P. y al auditor de cuentas D. José Narciso Jiménez Hernán.

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 Agesa Auditores, S.L.P. y al auditor de cuentas D. José Narciso Jiménez Hernán, mediante Resolución de 21 de enero de 2025, donde se resolvía:

*"**PRIMERO**.– Declarar a la sociedad de auditoría AGESA Auditores S.L.P. y al auditor de cuentas D. José Narciso Jiménez Hernán, 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 a 31 de diciembre de 2021 de la sociedad Gestión de Patrimonios Mobiliarios SV, SA.*

***SEGUNDO**.– Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas AGESA Auditores S.L.P., por esta infracción grave, una sanción de multa por importe del 1,3 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, procede la imposición de una multa por importe de DOCE MIL EUROS (12.000 €).*

***TERCERO**.– Imponer al auditor de cuentas corresponsable D. José Narciso Jiménez Hernán, por esta infracción grave, una sanción de multa por importe de OCHO MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA EUROS (8.850 €), 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 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Eusebio Aguadero Nieto.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Eusebio Aguadero Nieto, mediante Resolución de 17 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

*"**PRIMERO**.– Declarar al auditor de cuentas D. Eusebio Aguadero Nieto, con nº de ROAC 05984, 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", infracción cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).*

***SEGUNDO**. - Imponer al auditor de cuentas una sanción de multa por importe de SEIS MIL UN EUROS (6.001.– €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 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 FGYP Audiconsult, 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 FGYP Audiconsult, S.L.P., mediante Resolución de 17 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

"***PRIMERO**.– Declarar a la sociedad de auditoría FGYP Audiconsult, S.L.P., con nº de ROAC S2228, 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", infracción 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 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).*

***SEGUNDO**. – Imponer a la sociedad de auditoría una sanción de multa por importe de DOCE MIL EUROS (12.000.– euros), de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco José Muslera Alonso.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco José Muslera Alonso, mediante Resolución de 17 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

*"**PRIMERO**.– Declarar al auditor de cuentas D. Francisco José Muslera Alonso, con nº de ROAC 04456, 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", infracción cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).*

***SEGUNDO**. - Imponer al auditor de cuentas una sanción de multa por importe de SEIS MIL UN EUROS (6.001.– €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC)."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Joaquín Parra Soler.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Joaquín Parra Soler, mediante Resolución de 17 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

*"**PRIMERO**.– Declarar al auditor de cuentas D. Joaquín Parra Soler, con nº de ROAC 11682, 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", infracción cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).*

***SEGUNDO**.– Imponer al auditor de cuentas una sanción de multa por importe de SEIS MIL CIEN EUROS (6.100.– €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Antonio Díaz Prieto.

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

Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Antonio Díaz Prieto, mediante Resolución de 17 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

*"**PRIMERO**.– Declarar al auditor de cuentas D. José Antonio Díaz Prieto, con Nº de ROAC 23847, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en la letra m) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), por "el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8.7 en cuanto al seguimiento de formación continuada", infracción cometida por el incumplimiento de la obligación de realizar el mínimo de horas de actividades de formación continuada durante el periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022.*

***SEGUNDO**.– Imponer al auditor de cuentas D. José Antonio Díaz Prieto una sanción de multa por importe de SEIS MIL UN EUROS (6.001.– €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 7 de marzo de 2025 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 Safont Auditors Associats, 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 Safont Auditors Associats, S.L.P., mediante Resolución de 28 de octubre de 2024, donde se resolvía:

***"PRIMERO**.– Declarar a la sociedad de auditoría Safont Auditors Associats, S.L.P., con nº de ROAC S1363, 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 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el día 3 de noviembre).*

***SEGUNDO.**– Imponer a la sociedad de auditoría Safont Auditors Associats, S.L.P. una sanción de multa por importe de NUEVE MIL SEISCIENTOS EUROS (9.600.– €), de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC y la reducción aplicable prevista en el artículo 85.1 de la LPACAP.*

***TERCERO**.– Dado que la sociedad de auditoría ha reconocido voluntariamente su responsabilidad con anterioridad a la emisión de esta Resolución, con la imposición de la sanción reducida, de conformidad con lo establecido en el artículo 85.1 de la LPACAP, se declara terminado este procedimiento."*

En Madrid, a 7 de marzo de 2025
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 enero y el 31 de marzo de 2025 se ha procedido a la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II, respectivamente, con el número definitivo de inscripción que se les ha otorgado.

ANEXO I

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

Nº ROAC	AUDITOR
24675	UGEDA RICHART, JOSE LUIS
24676	PEREZ GARCIA, ESTER
24677	ALVAREZ MARTINEZ, ELISA
24678	AMADOR PRIETO, MARIA FRANCISCA
24679	YAGO ARNER, ANA
24680	RODRIGUEZ GONZALEZ, ADRIAN
24681	FERRANDIZ NAVARRO, CRISTINA
24682	MANTILLA GIRON, LEYRE MARIA
24683	LOPEZ SANTOS, MELANI
24684	MENDEZ SANCHEZ, JUAN MIGUEL
24685	HERNANDEZ SELVA, ESTER
24686	YANES DURAN, ALEXIS JESUS
24687	GONZALBES DO FUNDO, ENRIQUE
24688	ALLES FERNANDEZ, MARINA
24689	LINARES LOPEZ, JORGE
24690	TEBAR TEMPRANO, SERGIO
24691	ARRANZ JIMENEZ, JAVIER
24692	POZA HIGUERA, LUCIA
24693	FÀBREGAS TARRES, ALBERT
24694	SANCHEZ RUIZ, MARIA DEL PILAR
24695	MARTINEZ DIEZ, ANA BELEN
24696	DE LA CUEVA ALONSO, SAMUEL
24697	VALLEJO MERINO, JOSE MARIA
24698	GARCIA LOPEZ, JAVIER
24699	DIAZ ESPEJO-SAAVEDRA, MARIA DEL PILAR
24700	NARVARTE SANZ, AMAIA
24701	AMENÓS JUÁREZ, ÁXEL
24702	VAZQUEZ FERNANDEZ, LAURA
24703	HERNANDEZ DIAZ, MANUEL
24704	RIFA VILA, ARIADNA
24705	BERRIOCHOA IZAGUIRRE, ANDER
24706	CALZADO SEVILLA, JUAN CARLOS
24707	CIEZA RENTERIA, CARMEN
24708	VELASCO MIRON, JOAQUIN
24709	CAMPANER DIAZ, JUAN MIGUEL
24710	ARGOS BALLARIN, JAIME
24711	LOPEZ DE LA TORRE, RAFAEL ANGEL
24713	BELENGUER CARRION, ISABEL
24714	NAVARRO GUTIERREZ, MIGUEL
24715	BERNAL CORONIL, ROCIO
24716	GOMEZ MENDOZA, RAFAEL
24717	GUTIERREZ MENDUIÑA, ENRIQUE
24718	LOPEZ REMON, IGNACIO
24719	GER VAZQUEZ, JAVIER FLORENCIO
24720	GALLEGO DIAZ, SONIA
24721	MIRALLES ALBALADEJO, LUCAS
24722	MARQUEZ LIGERO, MARIA EUGENIA
24723	LOPEZ NICOLAS, DIEGO

ANEXO II

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

Nº ROAC	RAZON SOCIAL
S2686	IOM AUDITORES Y CONSULTORES SL
S2687	PROVINS AUDITORES SL
S2688	KRESTON IBERAUDIT ASEGAL, S.L.P.
S2689	MPG AUDITORIA I SERVEIS S.L.P.
S2690	CORAL AUDITORES Y CONSULTORES SL

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 2025 se ha procedido a dar de baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas a las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II.

ANEXO I

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

Nº ROAC	AUDITOR
02138	CABANELLAS BECERRA, JAIME GREGORIO
03920	LÓPEZ MERA, RAFAEL AUGUSTO
04021	MANCERA CLAVERIA, JUAN
04529	OLIVA CANELA, JAIME
05250	RUSSBERG HERNÁNDEZ, JUAN JOSÉ
05435	SANZ PRADOS, JESÚS
06207	ARRIBAS MORATALLA, JESÚS PEDRO
06928	FERNÁNDEZ GARCÍA, VALERIANO
07695	MARAVER MUÑOZ, ERNESTO
09093	ZURITA CABAÑAS, DOMINGO
09320	ARNAU ZOROA, FRANCISCO
09795	CERVERA GÓMEZ, FRANCISCO
09812	CIFRIÁN QUEVEDO, RAMÓN
14079	RUIZ DEL OLMO GIMENO, JOSÉ IGNACIO
15088	AMARGANT MORENO, XAVIER
15344	SILVA MARTÍNEZ, PASCUAL
15719	MORENO SÁNCHEZ, FRANCISCO JAVIER

ANEXO II

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

Nº ROAC	RAZÓN SOCIAL
S0514	LMN LUCA AUDITORES, S.L.P.
S0559	R. Y V. AUDITORES ASOCIADOS, S.L.
S1083	GB AUDITORES ASOCIADOS, S.L.
S1150	C.B. AUDITORES & CONSULTORES, S.L.
S1384	DEGA AUDITORES, S.L.
S1392	EUROSUD AUDITORÍA, S.L.
S1889	TESAURO AUDITOR CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS, S.L.
S2017	AUDITARE, S.L.P.
S2078	DE GEA I ASSOCIATS ECONOMISTES AUDITORS, S.L.
S2266	AB AUDASO, S.L.
S2456	AUDICONTROL AUDITORES Y ABOGADOS, S.L.P.

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

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

ANEXO

Cambio de denominación de sociedades de auditoría

Nº ROAC	NOMBRE SOCIEDAD ANTERIOR	NOMBRE SOCIEDAD ACTUAL
S0254	ETL HENIAUDIT, S.L.	FH GLOBAL AUDIT, S.L.
S0399	BAKER TILLY A&C, S.L.	KRESTON IBERAUDIT AYC, S.L.P.
S1498	TIEMPO DE CUENTAS, S.L.	ATLANTIC AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.
S2620	LOPEZ DELGADO AUDITORES S.L	LOPEZ DELGADO AUDITORES CONSULTORES, S.L.

03 COMUNICACIONES Y CONSULTAS

Disposiciones publicadas en el BOE en materia de Contabilidad.

- Real Decreto-ley 1/2025, de 28 de enero, por el que se aprueban medidas urgentes en materia económica, de transporte, de Seguridad Social, y para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad. (BOE 29-1-25).
- Circular 1/2025, de 5 de marzo, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, por la que se modifican la Circular 6/2008, de 26 de noviembre; la Circular 11/2008, de 30 de diciembre, y la Circular 4/2016, de 29 de junio, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores. (BOE 17-3-25).
- Orden ECM/271/2025, de 27 de febrero, por la que se aprueban los modelos de información cuantitativa a efectos de supervisión, estadísticos y contables de las entidades aseguradoras y reaseguradoras y los modelos de información cuantitativa a efectos estadísticos y contables de los grupos de entidades aseguradoras y reaseguradoras. (BOE 21-3-25).Real Decreto-ley 10/2024, de 23 de diciembre, para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025. (BOE 21-3-25).

Se ha publicado en la web del ICAC la Situación de la Auditoría en España 2024 y el Plan de Control de la Actividad de Auditoría de Cuentas 2025

Situación de la Auditoría en España 2024

Plan de Control de la Actividad de Auditoría de Cuentas 2025

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 el tratamiento contable de los gastos incurridos en la aprobación de un convenio de acreedores y el registro del ingreso derivado de la quita obtenida.

Respuesta:

La consulta hace referencia a una empresa que ha firmado un acuerdo de quita y espera de 10 años en el marco de un convenio de acreedores ratificado judicialmente. En concreto se cuestiona el tratamiento contable de los gastos de abogados, asesores e intermediarios que se han dedicado en exclusividad a la negociación del convenio y en qué tipo de cuenta de ingresos debe contabilizarse la quita obtenida.

El apartado 6.º *Criterios de valoración* del Marco Conceptual de la Contabilidad del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, define los costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero en los siguientes términos:

"8. Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero

Son los costes incrementales directamente atribuibles a la compra, emisión, enajenación u otra forma de disposición de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la empresa no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen los honorarios y las comisiones pagadas a agentes, asesores e intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, así como los impuestos y otros derechos que recaigan sobre la transacción, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los costes de mantenimiento y los administrativos internos."

Por otra parte, sobre el tratamiento contable de la aprobación de un convenio de acreedores este Instituto se ha pronunciado en la consulta 1 publicada en el BOICAC número 76, de diciembre de 2008, así como la consulta 6 del BOICAC número 102, de junio de 2015.

En dichas consultas se indica que la contabilización del efecto de la aprobación del convenio con los acreedores se reflejará en las cuentas anuales del ejercicio en que se apruebe judicialmente, siempre que de forma racional se prevea su cumplimiento y que la empresa pueda seguir aplicando el principio de empresa en funcionamiento.

El PGC regula en su segunda parte, en la norma de registro y valoración (NRV) 9ª *Instrumentos financieros*, apartado 3.4 *Baja de pasivos financieros*, la contabilización del efecto de la aprobación de un convenio con los acreedores que consista en una modificación de las condiciones de la deuda.

En particular, el deudor, en aplicación de la NRV en materia de baja de pasivos financieros del PGC realizará un registro en dos etapas: primero analizará si se ha producido una modificación sustancial de las condiciones de la deuda, para lo cual la NRV prevé un test cuantitativo y otro cualitativo. En relación con el primero, la empresa descontará los flujos de efectivo de la antigua y de la nueva deuda (incluida cualquier comisión pagada, neta de cualquier comisión recibida) empleando el tipo de interés efectivo inicial, para posteriormente, en su caso (si el cambio es sustancial), registrar la baja de la deuda original y reconocer el nuevo pasivo por su valor razonable (lo que implica que el gasto por intereses de la nueva deuda se contabilice a partir de ese momento aplicando el tipo de interés de mercado en esa fecha; esto es, el tipo de interés incremental del deudor o tasa de interés que debería pagar en ese momento para obtener financiación en moneda y plazo equivalente a la que ha resultado de los términos en que ha sido aprobado el Convenio).

La diferencia entre la deuda original y el nuevo pasivo se contabilizará como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio, minorado, en su caso, en el importe de los costes de transacción atribuibles. Dicho resultado se mostrará en el margen financiero debiendo crear la empresa una partida específica con adecuada denominación si su importe es significativo.

Si las condiciones de la deuda no son sustancialmente diferentes, no se dará de baja el pasivo financiero original, registrando, en su caso, el importe de las comisiones pagadas como un ajuste en el valor contable del pasivo financiero. Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo, que será el que iguale el valor en libros del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

De acuerdo con lo anterior, en la medida en que los gastos a los que se refiere el texto de la consulta se pueden considerar costes de transacción atribuibles al pasivo, si se trata de una modificación sustancial de las condiciones de la deuda, minorarán el ingreso que se haya podido producir como consecuencia de la quita. Dicho resultado se mostrará en el margen financiero debiendo crear la empresa una partida específica con adecuada denominación si su importe es significativo. A tal efecto, se propone la siguiente denominación: *Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores*.

En el supuesto de que las condiciones de la deuda no sean sustancialmente diferentes, los citados gastos se registrarán como un ajuste en el valor contable del pasivo financiero.

En todo caso, una empresa con un convenio aprobado en un procedimiento concursal y en ejecución a la fecha de aprobación de las cuentas anuales, incluirá en la memoria la información sobre el concurso de acreedores y el convenio recogida en la consulta 1 del BOICAC 76 de diciembre de 2008.

Consulta 2

Sobre el tratamiento contable de las ayudas directas y las subvenciones recibidas como consecuencia de la DANA y de las pérdidas de inmovilizado causadas por la DANA.

Respuesta:

La consulta hace referencia al Real Decreto Ley 6/2024, de 5 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes en respuesta a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024, que establece en su artículo 11 una línea de ayudas directas a empresas y profesionales especialmente afectados por la DANA.

Asimismo, con posterioridad se ha aprobado diversa normativa dirigida a paliar los efectos de la DANA, como el Real Decreto Ley 7/2024, de 11 de noviembre y el Real Decreto Ley 8/2024, de 28 de noviembre.

En el mismo sentido, se puede citar la normativa aprobada por la Generalitat Valenciana –el Decreto 172/2024, de 26 de noviembre, del Consell, por el que se aprueban las bases reguladoras y el procedimiento de concesión directa de ayudas urgentes dirigidas a facilitar el mantenimiento del empleo y la reactivación económica de las empresas que hayan sufrido daños por el temporal de viento y lluvias iniciado el 29 de octubre de 2024 en la Comunidad Valenciana–.

En primer lugar, desde un punto de vista contable cabe señalar que el registro 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.

En cuanto a las ayudas directas por la DANA, su contabilización se realizará en función de las características de las mismas, así, en la medida en que se realicen sin exigencia de contraprestación por parte del beneficiario, se registrarán conforme a lo establecido en la Norma de Registro y Valoración (NRV) 18.ª *Subvenciones, donaciones y legados recibidos*, recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre.

Esta NRV será de aplicación también a las subvenciones recibidas de la Generalitat Valenciana.

El apartado 1.1 de la NRV 18ª establece lo siguiente en relación con el reconocimiento de subvenciones, donaciones y legados otorgados por terceros distintos a los socios o propietarios:

"Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables se contabilizarán inicialmente, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto y se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias como ingresos sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención, donación o legado, de acuerdo con los criterios que se detallan en el apartado 1.3 de esta norma.

Las subvenciones, donaciones y legados que tengan carácter de reintegrables se registrarán como pasivos de la empresa hasta que adquieran la condición de no reintegrables. A estos efectos, se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención, donación o legado a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión y no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención, donación o legado."

Respecto a la valoración de las subvenciones no reintegrables, el apartado 1.2 de la citada norma determina lo siguiente:

"Las subvenciones, donaciones y legados de carácter monetario se valorarán por el valor razonable del importe concedido, y las de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor razonable del bien recibido, referenciados ambos valores al momento de su reconocimiento."

Y en cuanto a los criterios de imputación a resultados, se efectuará atendiendo a su finalidad, así el apartado 1.3 de la norma indicada establece:

"a) Cuando se concedan para asegurar una rentabilidad mínima o compensar los déficits de explotación: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se concedan, salvo si se destinan a financiar déficit de explotación de ejercicios futuros, en cuyo caso se imputarán en dichos ejercicios.

b) Cuando se concedan para financiar gastos específicos: se imputarán como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

c) Cuando se concedan para adquirir activos o cancelar pasivos, se pueden distinguir los siguientes casos:

- *Activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: se imputarán como ingresos del ejercicio en proporción a la dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.*
- *Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.*
- *Activos financieros: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.*
- *Cancelación de deudas: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.*

d) Los importes monetarios que se reciban sin asignación a una finalidad específica se imputarán como ingresos del ejercicio en que se reconozcan."

Por su parte, la disposición adicional única de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias, ha regulado con un alcance general, los criterios para calificar una subvención como no reintegrable:

"(...) una subvención se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión, y no existan dudas razonables sobre la recepción de la misma."

De acuerdo con la normativa indicada, el registro contable deberá realizarse en el momento en que se produzca el acuerdo de concesión de la subvención, con independencia de que el cobro se materialice un momento posterior, siempre y cuando el derecho de la empresa frente a la entidad concedente cumpla los criterios para reconocer un activo regulados en el Marco Conceptual de la Contabilidad.

Una vez que la subvención pasa a ser no reintegrable y, por tanto, a contabilizarse directamente en el patrimonio neto, la imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias se realizará en función de la finalidad para la que fue concedida aplicando los criterios establecidos en el apartado 1.3 de la citada NRV 18ª del PGC.

Dicho lo anterior, en la medida en que las ayudas y subvenciones concedidas no se asignen a una finalidad específica, siendo la condición para obtener dichas ayudas que el beneficiario esté dado de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, es decir, que mantenga su actividad, se registrarán como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de su reconocimiento.

Por otra parte, en cuanto al registro de las pérdidas de inmovilizado a causa de la DANA, será de aplicación lo establecido en la Norma Cuarta. *Baja en cuentas* de 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 concreto el apartado 2.3 de la citada norma cuarta establece:

"2.3 Baja por siniestro.

1. La empresa dará de baja el valor en libros de los bienes del inmovilizado material que ya no puedan ser utilizados por causa de un incendio, inundación o cualquier otro siniestro mediante el reconocimiento de un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

2. Cuando el activo se encuentre asegurado y la compensación a recibir sea prácticamente cierta o segura, es decir, la empresa se encuentre en una situación muy próxima a la que goza el titular de un derecho de cobro, habrá que registrar contablemente la indemnización a percibir circunstancia que motivará el reconocimiento del correspondiente ingreso. Hasta que no desaparezca la incertidumbre asociada a la indemnización que finalmente se acuerde, la empresa solo podrá contabilizar un ingreso por el importe de la pérdida incurrida, salvo que el importe mínimo asegurado fuera superior, en cuyo caso, el ingreso se registrará por este último valor, siempre y cuando la entidad aseguradora hubiera aceptado el siniestro."

A tal efecto, si los daños impiden que los bienes puedan ser utilizados y en consecuencia no se espera obtener beneficios económicos en el futuro, la empresa deberá dar de baja el activo siniestrado junto a su amortización acumulada a través del reconocimiento de un gasto en la cuenta 678. *Gastos excepcionales*, recogida en la quinta parte del PGC, *Definiciones y relaciones contables*, que lucirá con signo negativo en la partida 11. a) *Deterioros y pérdidas*, de la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que el importe resultase significativo, en cuyo caso será de aplicación el criterio incluido en la norma de elaboración de las cuentas anuales 7º. *Cuenta de pérdidas y ganancias*, que requiere crear una partida con la denominación *Otros resultados*, formando parte del resultado de explotación. En cualquier caso, el importe por el que debe contabilizarse la citada baja deberá ser valorado por la empresa y dependerá del deterioro que haya sufrido el activo como consecuencia del siniestro.

No obstante, se recuerda que según el artículo 2 del Real Decreto 1514/2007, por el que se aprueba el PGC, no tendrán carácter vinculante los movimientos contables incluidos en la quinta parte del PGC y los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas incluidos en la cuarta parte, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales individuales se deberá suministrar toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.

Consulta 3

Sobre el tratamiento contable de los salarios de los trabajadores con un contrato eventual por circunstancias de la producción para cubrir vacaciones.

Respuesta:

La consulta versa sobre el tratamiento contable de los gastos originados por los salarios de los trabajadores eventuales contratados durante las vacaciones del personal permanente.

La sociedad consultante indica que ostenta un contrato con una entidad pública para la gestión de la recogida y limpieza viaria que incluye los gastos relativos al personal permanente y al temporal. En concreto la duda planteada se refiere a si los gastos deben ser prorrateados a lo largo de todo el año o sólo durante los meses de verano en los que se contrata al personal eventual.

El Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece en su primera parte dedicada al Marco Conceptual de la Contabilidad (MCC), que el registro de los ingresos y gastos debe realizarse obligatoriamente aplicando el principio de devengo recogido en el MCC del PGC, en cuya virtud:

"Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro."

En relación con lo anterior, los gastos originados como consecuencia de la contratación de trabajadores para cubrir vacaciones deberán ser contabilizados, siguiendo el principio de devengo, durante aquellos meses en los que se produzca la prestación del servicio, con independencia del momento del pago de dichos servicios a los trabajadores y del momento en el que la empresa reciba la compensación económica de la entidad pública.

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 el concepto de negocio en un proceso de fusión.

Respuesta:

La consulta versa sobre una sociedad que está valorando realizar un proceso de fusión con una entidad dependiente, por lo que al ser empresas del grupo las que intervendrán en el acuerdo la operación estaría bajo la Norma de Registro y Valoración (NRV) 21.ª *Operaciones entre empresas del grupo* de la Segunda Parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Sin embargo, la consultante considera que en la operación no se transmite un negocio si no que se produce una adquisición de activos, y en consecuencia resultan de aplicación las NRV que sean pertinentes. Para llegar a esta conclusión remite a la Norma 44. *Combinaciones de negocios* de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros, apelando a la misma como normativa contable supletoria del PGC en aplicación del apartado 7º. *Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados* del Marco Conceptual de la Contabilidad (MCC) del PGC.

La consultante expone que en la operación se cumpliría la denominada prueba de concentración de la Norma 44 puesto que el valor razonable de los activos brutos adquiridos se concentra en un grupo de activos similares. Por tanto, la operación debería contabilizarse según el criterio establecido en la consulta 10 del BOICAC número 85, de marzo de 2011, sobre el tratamiento contable de las operaciones de fusión y escisión de elementos patrimoniales que no constituyen un negocio.

La consulta se refiere a la idoneidad de la hipótesis planteada sobre el tratamiento contable de la operación.

La NRV 19.ª *Combinaciones de negocios* del PGC define negocio en los siguientes términos:

"(...) un negocio es un conjunto integrado de actividades y activos susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de proporcionar un rendimiento, menores costes u otros beneficios económicos directamente a sus propietarios o partícipes y control es el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación de un negocio con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades."

Por el momento este concepto no ha sido objeto de desarrollo, no obstante, tal y como se indica en la consulta, en caso de vacío normativo el MCC del PGC prevé como fuente para abordar cuestiones interpretativas las incluidas en su apartado 7º. *Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados*, que dispone lo siguiente:

"Se consideran principios y normas de contabilidad generalmente aceptados los establecidos en:

a) El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.

b) El Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales.

c) Las normas de desarrollo que, en materia contable, establezca en su caso el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y

d) la demás legislación española que sea específicamente aplicable."

Así, la Circular 4/2017 desarrolla el concepto de negocio con base en la Norma Internacional de Información Financiera 3. *Combinaciones de negocios*. En principio, para determinar si el objeto de la transacción debe calificarse como un negocio, la entidad evaluará si el conjunto de activos y actividades adquiridos incluye, como mínimo, un recurso económico y un proceso sustantivo que de forma conjunta contribuyan (o tengan la capacidad para contribuir) significativamente a la entrega de bienes o la prestación de servicios a los clientes.

Con objeto de facilitar el proceso de calificación la norma permite la realización de un análisis simplificado, la prueba de concentración, cuyos requisitos son los siguientes:

"La prueba de concentración se verifica si sustancialmente todo el valor razonable de los activos brutos adquiridos está concentrado en un solo activo o grupo de activos similares.

A estos efectos, los activos brutos incluirán los activos identificables adquiridos, salvo el efectivo y equivalentes y los activos por impuestos diferidos, así como el fondo de comercio que se generaría si el conjunto adquirido se calificara como un negocio, incluyendo el correspondiente a los socios externos, pero excluyendo el resultante del efecto de los pasivos por impuestos diferidos. De este modo, el valor razonable de los activos brutos será el importe resultante de sumar:

i) El valor razonable de los activos identificables adquiridos, excluyendo el efectivo y equivalentes, así como los activos por impuestos diferidos.

ii) El exceso de:

- *La suma de la contraprestación entregada más, en su caso, el valor razonable de las participaciones previas en el conjunto adquirido y de sus socios externos.*
- *El valor razonable neto de los activos identificables adquiridos menos los pasivos asumidos, excluyendo los pasivos por impuestos diferidos."*

Por tanto, si la consultante realiza la prueba descrita y se verifica que el conjunto de activos y actividades adquiridos no se califica como un negocio, la transacción se tratará como una adquisición de activos individuales (y, en su caso, una asunción de pasivos).

Para lo anterior el conjunto de activos sobre el que se realiza la prueba deben ser "activos similares" tal y como indica la norma anteriormente reproducida.

En la norma de combinaciones de negocios de la Circular no se define este concepto, pero en aplicación del apartado 7º del MCC del PGC anteriormente mencionado podemos acudir a la NIIF 3 (la cual fue la base para la propia norma del Banco de España). Así en el párrafo B7B e) y f) se establece:

"e) A la hora de determinar si los activos son similares, las entidades deberán tener en cuenta la naturaleza de cada activo único identificable y los riesgos asociados a la gestión y la elaboración de productos a partir de los activos (es decir, las características de riesgo).

(f) No se considerarán activos similares los que figuran a continuación:

(i) un activo tangible y un activo intangible;

(ii) los activos tangibles de diferentes clases (por ejemplo, existencias, equipos de fabricación y automóviles), a menos que se consideren un activo único identificable de conformidad con el criterio establecido en la letra (d);

(iii) los activos intangibles identificables de diferentes clases (por ejemplo, nombres comerciales, licencias y activos intangibles en fase de desarrollo);

(iv) un activo financiero y un activo no financiero;

(v) los activos financieros de diferentes clases (por ejemplo, cuentas a cobrar e inversiones en instrumentos de patrimonio), y

(vi) los activos identificables que se encuentren dentro de la misma clase de activos, pero que presenten características de riesgo significativamente diferentes."

Por lo tanto, la consultante deberá comprobar que se cumple lo establecido en este párrafo de la NIIF 3, en coherencia con la remisión normativa que se desprende de la presente interpretación del concepto de negocio.

De esta forma, si no se trata de un negocio, la consulta 10 del BOICAC 85, de marzo de 2011, sobre el tratamiento contable de las operaciones de fusión y escisión de elementos patrimoniales que no constituyen un negocio, establece el siguiente criterio:

"2.- Fusiones entre empresas del grupo.

Las operaciones de fusión entre empresas del grupo en las que los elementos patrimoniales adquiridos no constituyen un negocio deben contabilizarse aplicando las reglas generales reproducidas en la presente respuesta y la doctrina del ICAC sobre las aportaciones no dinerarias, en función de que la contraprestación entregada consista en instrumentos de patrimonio propio (véase lo indicado para la sociedad que recibe la aportación no dineraria en la consulta 9 del BOICAC nº 84, de diciembre de 2010) o pueda identificarse parcialmente como una operación de permuta cuando la sociedad adquirente participe en la transmitente (véase lo indicado para la sociedad receptora en las reducciones de capital)."

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