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

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

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

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

1) El ámbito de aplicación de las normas ha de entenderse referido, exclusivamente, al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas por auditores y sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, a que se refiere el artículo 1 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.

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

3) Las menciones a las legislaciones o jurisdicciones nacionales deben entenderse referidas a la normativa correspondiente del marco jurídico español que resulte aplicable en cada caso, ya sea en el ámbito mercantil, en el marco normativo de información financiera aplicable y, en particular, en el de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas establecido en el Reglamento (UE) n.º 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, la Ley de Auditoría de Cuentas, su Reglamento de desarrollo y demás normativa de auditoría en vigor.

4) La terminología y las definiciones incluidas en estas normas se entenderán e interpretarán conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación y, en particular, en la Ley de Auditoría de Cuentas y en su normativa de desarrollo. A tal efecto, se han insertado en los apartados o párrafos correspondientes, referencias a la legislación española básica, sin que éstas tengan carácter exhaustivo. Asimismo, cuando se ha considerado procedente, se han insertado notas aclaratorias que deben observarse para su adecuada aplicación, bien porque algún aspecto de su contenido se recoge en la normativa nacional de forma más específica, bien porque se recoge en la norma de forma distinta o, simplemente, porque no se contempla, a los efectos de facilitar su adecuada comprensión o evitar las dudas que pudieran existir en su interpretación y aplicación. En las citadas notas aclaratorias se han utilizado las abreviaturas LAC y RLAC para referirse, respectivamente, a la Ley de Auditoría de Cuentas y a su Reglamento de desarrollo. De igual forma, se ha utilizado la cita Reglamento (UE) n.º 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, para referirse al Reglamento (UE) n.º 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión, en la primera mención que se realiza y la cita corta, Reglamento (UE) n.º 537/2014, en las siguientes.

Por otra parte, en los casos en que se ha considerado necesario, se han suprimido aquellos apartados, párrafos, frases o notas al pie, toda vez que son contrarios a la normativa de auditoría aplicable en España, se refieren a cuestiones que exceden del ámbito de aplicación de dicha normativa, o no resultan de aplicación en España, identificándolos con la mención “suprimido”,

en particular aquellas notas a pie de página, frases, menciones, ejemplos y apartados en los que se hace referencia a la actividad de auditoría en el ámbito del sector público.

5) Las referencias a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y a otras normas y pronunciamientos internacionales emitidos por la IFAC sólo resultarán de aplicación en España en la medida en que se acuerde su incorporación a nuestra normativa nacional, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.

6) Las referencias a las diversas NIA que figuran en el texto de éstas deben entenderse realizadas a las NIA adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES o NIA-ES (Revisada)) que se encuentren vigentes.

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

7) Las referencias que en las diferentes NIA-ES figuran sobre el Glosario de Términos de la IFAC, deben entenderse referidas al Glosario de Términos de la IFAC adaptado para su aplicación en España, que se encuentre vigente. En dicho glosario adaptado se han suprimido de la versión publicada, con carácter general, definiciones que afectan a normas que quedan fuera del ámbito de aplicación definido en el criterio de interpretación 1 anterior.

8) La fecha de entrada en vigor de cada una de las NIA-ES y NIGC-ES se incluye en la nota aclaratoria al apartado de entrada en vigor correspondiente.

9) Las referencias en las NIA-ES y NIGC-ES a las normas profesionales se entenderán realizadas a las establecidas en el artículo 2 de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.

10) Las referencias a los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, se considerarán hechas a los establecidos en el artículo 2.3, la sección 2ª del capítulo III (Título I) y la sección 3ª del capítulo IV (Título I) de la Ley de Auditoría de Cuentas, en su normativa de desarrollo y en el Reglamento (UE) n.º 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16

de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión.

11) Las referencias al "equipo del encargo" se considerarán realizadas al artículo 3.11 de la Ley de Auditoría de Cuentas. En relación con la posibilidad "de utilización de la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo", debe tenerse en cuenta que dicha opción no resulta aplicable en España de conformidad con lo establecido en la mencionada definición de "equipo de encargo" y del régimen de independencia regulado a estos efectos en los artículos 14, 16.1.a.1º y 19.1.b) de la Ley de Auditoría de Cuentas y su normativa de desarrollo.

12) Las referencias a la red se considerarán realizadas a lo establecido en los artículos 3.14 de la Ley de Auditoría de Cuentas y 8.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas.

13) En las referencias efectuadas en estas normas a la aplicación del juicio profesional y del escepticismo profesional deberá tenerse en cuenta lo establecido a este respecto en el artículo 13 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

14) En las normas correspondientes (NIA-ES 510, 570 (Revisada), 600 (Revisada), 700 (Revisada), 705 (Revisada), 706 (Revisada), 710, 720 (Revisada) y 805 (Revisada)) se presentan como Anexo, además de la traducción de los ejemplos originales que figuran en las mencionadas normas, los modelos de informes de auditoría adaptados a la normativa reguladora de la actividad de auditoría para su aplicación en España. Dichos modelos adaptados son los que los auditores de cuentas seguirán en cuanto a formato y terminología, ya que tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión de dichos informes por los usuarios de cuentas anuales. No obstante, los citados modelos de informe no recogen todas las circunstancias que pueden darse en un trabajo de auditoría de cuentas anuales y que el auditor habrá de tener en cuenta al emitir su informe. Por otra parte, la terminología de los citados modelos de informe deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte de aplicación a la entidad auditada, así como a la modalidad del trabajo realizado (auditoría de un solo estado financiero, de estados financieros intermedios, etc.).

15) La terminología y definiciones incluidas en las NIA-ES y en las NIGC-ES referentes a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad se interpretarán en cada caso conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación de acuerdo con la naturaleza jurídica de la entidad auditada. En todo caso, las referencias realizadas en las diferentes normas a las afirmaciones o manifestaciones de la dirección incluidas en los estados financieros o a las directrices de la dirección sobre las actividades de control interno de la entidad se entenderán sin perjuicio de las que realicen los órganos de administración u órganos equivalentes de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para la formulación, suscripción o emisión de dichos estados financieros, así como de la responsabilidad de estos órganos en relación con el sistema de control interno a estos efectos. En este sentido, de acuerdo con lo establecido en el artículo 25.2 del Código de Comercio, la responsabilidad sobre el resultado final de las cuentas anuales, atribuida a los administradores, conlleva la asunción de responsabilidad sobre todo el proceso seguido para su elaboración, quedando excluida cualquier exención de responsabilidad sobre el resultado final basada en la actuación de un tercero que ha intervenido en el proceso con la autorización o aquiescencia del responsable, de conformidad con los principios generales que rigen la responsabilidad civil. En particular, y a estos efectos, ese proceso incluye expresamente la responsabilidad de los administradores sobre el sistema de control interno necesario para permitir la preparación de dichas cuentas anuales libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

16) Cuando el IAASB ha efectuado revisiones sucesivas de una misma norma, la NIA-ES incorpora en su denominación el año en que se ha llevado a cabo la revisión por el IAASB y no el año de adaptación de la norma para su aplicación en España. Si se ha llevado a cabo una revisión de una norma por el ICAC, como consecuencia de desarrollos normativos nacionales, la denominación de la NIA-ES no resulta modificada como consecuencia de esta revisión, de manera que si correspondía su denominación como NIA-ES o como NIA-ES (Revisada), mantendrá dicha denominación.

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

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

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

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

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

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

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

pudieran afectar al sistema de gestión de calidad interno. En este sentido, los auditores de cuentas podrán establecer los procedimientos apropiados que conformen un sistema integrado que les permita cumplir los requerimientos legales y reglamentarios exigidos respecto a la organización interna y al sistema de gestión de calidad interno, pudiendo aplicar, a estos efectos, de forma voluntaria, los principios y criterios previstos en la NIGC 1-ES.

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

21) En la aplicación de esta Norma, en la revisión de control calidad del trabajo de auditoría de entidades de interés público, debe tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 42 de la Ley de Auditoría de Cuentas y el artículo 8 del Reglamento (UE) n.º 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión y los artículos 67.2 c) y 87.2 d) del Reglamento de desarrollo de la Ley de auditoría de Cuentas. A estos efectos, los auditores de cuentas deberán establecer y aplicar los procedimientos adicionales no previstos en la NIGC 2-ES que resulten necesarios para el adecuado cumplimiento de los requerimientos exigidos legal o reglamentariamente en relación con la revisión del control de la calidad del encargo.