

## RESOLUCIÓN DE 30 DE JUNIO 2020 DEL ICAC

El Instituto del Contabilidad y Auditoría de Cuentas publicó a fecha del 6 de julio la Resolución del 30 de junio de 2020 por la que se someten a información pública las siguientes cuestiones:

- La adaptación de la **NIA 540 (revisada)** de *“Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar”*
- La modificación de la **NIA-ES 720 (revisada)** *“Responsabilidad del auditor respecto a la otra información”*

Los cambios referentes a la NIA 540 (revisada) tienen origen en la revisión de la norma por parte del IAASB ya publicada en el 2018. Mientras que la NIA-ES 720 (revisada) ha sido reformada con motivo de incorporar las modificaciones legales del RDL 18/2017, de 24 de noviembre, que ha tenido sus repercusiones en varias consultas del BOICAC como sería la **Consulta 2 del BOICAC 113 de auditoría**.

### ENTRADA EN VIGOR DE LOS CAMBIOS ESTABLECIDOS NIA-ES 720R

Las modificaciones establecidas en la **NIA-ES 720 (revisada)** tendrán efecto en aquellos trabajos de auditoría de cuentas que se refieran a las cuentas anuales correspondientes a **ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020**.

**En el caso de** trabajos de auditoría referidos a cuentas anuales, estados financieros o un solo estado financiero correspondientes a **períodos temporales inferiores a un año, serán de aplicación para períodos que se inicien a partir del 1 de julio de 2020**.

Al margen de estas dos casuísticas planteadas, la modificación de la norma **se aplicará de manera generalizada a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2021, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran** los estados financieros objeto del trabajo.



### NIA-ES 540R

La adaptación de los cambios realizados por el IAASB en la norma **NIA-ES 540 (revisada)** se deberá aplicar a los **trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021**.

En cualquier caso, **se aplicará a todos los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2022, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran** los estados financieros objeto del trabajo.

### MODIFICACIONES DE LA NIA-ES 540 (REVISADA)

El pasado junio de 2018, el IAASB publicó la NIA 540 (Revisada), modificando su contenido de forma sustancial (incluyendo el título) y entrando en vigor a partir del 15 de diciembre del 2019. Es por esto que se ha considerado conveniente realizar la correspondiente aplicación de la norma a la regulación española sustituyendo la NIA-ES 540 *“Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a valorar”* por la NIA-ES 540 (Revisada) *“Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar”*

La modificación de esta norma se centra en 3 cuestiones clave:

- La evolución de la valoración de riesgos de auditoría debido a un entorno empresarial más complejo
- La mejora del escepticismo profesional para mejorar la calidad de la auditoría
- Mejorar la comunicación y transparencia mediante un mayor soporte documental

## EVOLUCIÓN DE LA VALORACIÓN DEL RIESGO

La NIA 540 (revisada) **se centra en** los elementos de **riesgo inherentes de la incertidumbre en la estimación** por falta de precisión, la **complejidad** cuando se requieren múltiples conjuntos de datos, hipótesis o modelos complejos y la **subjetividad** derivada del conocimiento de datos disponibles sobre la valoración

Con el objetivo de mejorar la valoración del riesgo se han introducido varios cambios clave como sería la **valoración separada del riesgo inherente y del riesgo de control** en las estimaciones contables, **mejora de procedimientos y reconocimiento de un espectro de riesgo inherente** en base a conceptos de las NIAs 200, 315(R) y 330.

Además, se hace hincapié la importancia que tienen las decisiones del auditor sobre la eficacia de los controles relacionados con las estimaciones contables y se proponen circunstancias en las que la realización de pruebas sobre los controles es necesaria con el objetivo de mejorarlas.

### ESCEPTICISMO PROFESIONAL

Otro de los objetivos principales de la modificación de la norma es el de mejorar el escepticismo profesional, para lo cual, además de emplear un lenguaje con mayor impacto, ha introducido algunas directrices de las cuales destacan las siguientes:

- El requerimiento de llevar a cabo procedimientos de auditoría adicionales evitando dirigirlos hacia la obtención de evidencia corroborativa, o bien hacia la exclusión de evidencia contradictoria, de forma que esta información no quede sesgada.
- El requerimiento de *“mantenerse alejado”* evaluando la evidencia de auditoría en base a las estimaciones contables tanto corroborativas como contradictorias.

### MAYOR SOPORTE DOCUMENTAL

La renovada NIA 540 (revisada) introduce con carácter obligatorio que en la documentación de auditoría se incluyan varios aspectos adicionales con el objetivo de mejorar la comunicación, transparencia y escalabilidad de la información. Entre estos requerimientos destacamos los dos siguientes:

- Elementos claves para la comprensión de la entidad y su entorno, incluyendo los elementos de control interno que estén relacionados con estimaciones contables
- Los indicadores de posibles sesgos en la gestión, así como sus potenciales implicaciones en el trabajo de auditoría

## CAMBIOS DE LA NIA-ES 720 (REVISADA)

La modificación de la norma ha venido motivada por la necesidad de incorporar los criterios de actuación del auditor en relación con cierta información contenida en el informe de gestión. De esta forma, **se han incluido las notas aclaratorias oportunas indicando la necesidad de cumplir con los requerimientos adicionales exigidos por el artículo 5.1. f) de la LAC.**

*“Una opinión sobre la concordancia o no del informe de gestión con las cuentas correspondientes al mismo ejercicio (...). Asimismo, se incluirá una opinión sobre si el contenido y presentación de dicho informe de gestión es conforme con lo requerido por la normativa que resulte de aplicación, y se indicarán, en su caso, las incorrecciones materiales que se hubiesen detectado a este respecto”.*

Asimismo, **queda establecido el contenido de los párrafos a incluir** en los modelos de informe de auditoría de cuentas anuales sobre la revisión de la otra información realizada. Dichos párrafos deberán constar **en una sección específica denotada bajo el título “Otra Información”.**

De igual manera se especifica la responsabilidad del auditor en cuanto a la verificación del informe de gestión y el dictamen a emitir al respecto.

No obstante, **se ha introducido una modificación en el art. 35.2 de la LAC** motivado por los el RDL 18/2017, de 24 de noviembre y la posterior Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, y la Ley 22/2015 de Auditoría de cuentas, en materia de información no financiera y diversidad, en sus respectivos artículos terceros. Dicha modificación **ha dado lugar a supuestos en los que la aplicación del mencionado art. 5.1.f) de la LAC no puede entrar en aplicación.** De esta manera el ar. 35.2 de la LAC establece:

*“No obstante, lo dispuesto en el artículo 5.1.f) sobre el informe de gestión no será de aplicación en los siguientes supuestos:*

- a) En el caso de auditorías de cuentas consolidadas de sociedades a que se refiere el artículo 49.5 del Código de Comercio y de cuentas anuales individuales de sociedades referidas en el artículo 262.5 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, (...)*

*En ambos supuestos, el auditor deberá comprobar únicamente que el citado estado de información no financiera se encuentre incluido en el informe de gestión o, en su caso, se haya incorporado en éste la referencia correspondiente al informe separado en la forma prevista en los artículos mencionados en el párrafo anterior. En el caso de que no fuera así, lo indicará en el informe de auditoría.*

*b) En el caso de auditorías de cuentas de entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, en relación con la información contenida en el artículo 540.4. letra a), 3.º, letra c), 2.º y 4.º a 6.º, y letras d), e), f) y g) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.*

*En este supuesto, el auditor deberá comprobar únicamente que esta información se ha facilitado en el informe anual de gobierno corporativo incorporado al informe de gestión. En el caso de que no fuera así, lo indicará en el informe de auditoría.”*

Por tanto, el procedimiento a desarrollar por parte del auditor en el caso de realizar la auditoría de cuentas de las entidades a las que se refiere el artículo 35.2 de la LAC, será distinto al que exige artículo 5.1.f) de la misma ley. De esta manera, atendiendo al art. 35.2, el auditor únicamente deberá comprobar que la información exigida en cada supuesto se haya incorporado al informe de gestión o al informe anual de gobierno corporativo, según corresponda en cada caso.

Considerando todo lo anterior se concluye que el auditor tendrá tres tipos de escritos en la denominada sección «otra información» con distinto alcance en su revisión:

- a) Estados o documentos que tengan la naturaleza de otra información, respecto de los cuales el auditor deberá aplicar lo previsto estrictamente para dicha información en la NIA-ES 720.
- b) Informe de gestión, en relación con la información distinta a la referida en el artículo 35.2 de la LAC, respecto de la cual el auditor tendrá que verificar y dictaminar según lo exigido por el artículo 5.1.f) de la LAC.
- c) Informe de gestión, en relación con la información referida en el artículo 35.2, sobre la que el auditor se limitará únicamente a comprobar que dicha información se ha incorporado o se ha facilitado en el informe de gestión o en informe separado, al que debe hacerse referencia en el informe de gestión o en el informe anual de gobierno corporativo.

