



RESOLUCIÓN DEL 14 DE OCTUBRE DE 2021 DEL ICAC, POR LA QUE SE PUBLICAN LAS NIA-ES 250R, NIA-ES 315R Y NIA-ES 610R

ANTECEDENTES DEL MARCO NORMATIVO INTERNACIONAL

El IAASB ha revisado las normas de auditoría (i) NIA 250 «Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros», pasando a denominarse NIA 250 (Revisada); (ii) NIA 315 (Revisada) «Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno», denominándola como NIA 315 (Revisada 2019) «Identificación y valoración del riesgo de incorrección material» y (iii) NIA 610 (Revisada) sobre la «Utilización del trabajo de los auditores internos», pasando a denominarse NIA 610 (Revisada 2013)

Ante las citadas revisiones aprobadas por el IAASB, se ha considerado conveniente incorporar las normas actualizadas como normas técnicas de auditoría en el ámbito nacional, siendo las nuevas normas las que siguen:

- **NIA-ES 250 (Revisada)** «Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros».
- **NIA-ES 315 (Revisada)** «Identificación y valoración del riesgo de incorrección material»
- **NIA-ES 610 (Revisada)** «Utilización del trabajo de los auditores internos»

Mediante Resolución de 4 de mayo de 2021 del ICAC se sometieron a información pública la NIA-ES 250 (Revisada) y la NIA-ES 315 (Revisada). Asimismo, mediante Resolución de 26 de julio de 2021 se sometió a información pública NIA-ES 610 (Revisada).

Habiendo transcurrido el preceptivo plazo de dos meses de información pública sin que se hayan recibido observaciones relativas al contenido de ninguna de las normas mencionadas, el texto publicado en la presente



resolución no ha sufrido ninguna modificación respecto al sometido a información pública.

PRINCIPALES NOVEDADES INTRODUCIDAS

1. NIA-ES 250 (Revisada)

Con motivo de la revisión del Código de ética del IESBA, el IAASB ha revisado la NIA 250 con el objetivo de corregir cualquier incongruencia real o percibida en el enfoque para identificar y tratar situaciones de incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias. De esta manera, los cambios introducidos son limitados ya que la intención es no duplicar los requerimientos que ya se incluyen en Código de ética del IESBA y así permitir flexibilidad cuando se aplican otros códigos de ética que no son el del IESBA.

Por tanto, la finalidad de estos cambios en la norma radica en:

- Alinear la definición de incumplimiento que se recoge en la NIA-ES 250R con la plasmada en el Código de ética del IESBA.
- Aclarar el requerimiento relativo a la determinación del auditor de informar sobre incumplimientos (o indicios de incumplimiento) de disposiciones legales y reglamentarias a una autoridad competente ajena a la entidad y el deber de confidencialidad del auditor.

De esta manera la norma se actualiza reconociendo la existencia de diferentes disposiciones legales y reglamentarias o requerimientos de ética aplicables.

- Destacar que el auditor puede tener responsabilidades adicionales según las disposiciones legales y reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables, incluidos requerimientos de documentación y de comunicación a otros auditores.

Esta premisa queda expresamente recogida en el nuevo párrafo 9 de la norma.

- Mejorar la consideración de las implicaciones de NOCLAR (Siglas de “*Non-Compliance with laws and regulations*”) para la auditoría. Por ejemplo, la fiabilidad de las manifestaciones de la dirección, las implicaciones para el informe de auditoría y la consideración de si renunciar al cargo. (Ver guía de aplicación A25 de la norma)
- Enfatizar el hecho de que, en ciertos casos, la comunicación con la dirección u otros responsables del órgano de gobierno de la entidad puede estar restringida o incluso prohibida por disposiciones legales o reglamentarias. Un ejemplo serían las disposiciones sobre información que pueda perjudicar a la investigación por parte de una autoridad competente sobre un acto ilícito. (Ver guía de aplicación A21 de la norma)

Adicionalmente, la NIA-ES 250 (Revisada) distingue entre **dos tipos de disposiciones legales y reglamentarias**, según las cuales las exigencias que se le reclamen al auditor variarán:

- a) Para aquellas disposiciones que de forma generalmente admitida, tienen un efecto directo en la determinación de las cantidades e información a revelar materiales en los estados financieros, al auditor se le requiere obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto al cumplimiento de dichas disposiciones.
- b) El segundo tipo de disposiciones no tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros, pero su cumplimiento puede ser esencial para aspectos operativos del negocio, para el principio de continuidad de la empresa o para evitar sanciones materiales. De esta manera el incumplimiento de este tipo de disposiciones puede desembocar en un efecto material sobre los estados financieros.

En estos casos la responsabilidad del auditor se limita a aplicar procedimientos de auditoría específicos que le ayuden a identificar incumplimientos de dichas disposiciones legales y reglamentarias.

A mayor abundamiento, la norma explica los procedimientos de auditoría que se requiere aplicar cuando se identifican (o existen indicios) de incumplimiento. Entre dichos procedimientos se incluyen:

- Obtener conocimiento de la naturaleza del acto y de las circunstancias en las que se ha producido así como información adicional para evaluar el posible efecto sobre los estados financieros.
- Discutir con la dirección (y el gobierno de la entidad) la cuestión detectada, así como obtener asesoramiento jurídico si las circunstancias lo requieren.
- Evaluar las implicaciones del incumplimiento o indicio de incumplimiento detectado con relación a la auditoría.
- Determinar si es necesario informar del incumplimiento a una autoridad competente ajena a la entidad.

En resumen, la nueva NIA-ES 250R no modifica el trabajo a realizar por el auditor, sino que destaca posibles escenarios dependiendo de las disposiciones legales y reglamentarias o requerimientos de ética aplicables a cada caso.

2. NIA-ES 315 (Revisada)

La revisión de esta NIA por parte del IAASB comenzó en el año 2016 motivada por (i) la inconsistencia que existía en la naturaleza y el número de riesgos significativos identificados en la práctica, (ii) obtener una comprensión del sistema de control interno y (iii) el hecho de que los riesgos de la tecnología no estaban siendo suficientemente abordados. Tras publicar la primera revisión de la norma que realizó el IAASB se identificaron ciertas cuestiones de interés público a las que se fueron dando respuesta. De esta manera, la revisión realizada en el 2019 publicó la NIA 250 con las correspondientes modificaciones de concordancia.

Las principales modificaciones que se incluyen en esta NIA son las que siguen:

- Se aclara el vínculo entre la identificación y la evaluación de los riesgos de incorrección material y las respuestas a los riesgos evaluados.

La norma hace más hincapié en el proceso de evaluación de riesgos puesto que proporciona la base para el diseño de procedimientos de auditoría y se destaca que dicho proceso es iterativo y dinámico, de tal modo que la identificación y valoración del riesgo se puede ir actualizando a medida que se progresa en la auditoría.

- Se introduce el concepto de escalabilidad y proporcionalidad a la hora de desempeñar el trabajo de auditoría bajo un encabezado separado que muestra la ampliación para situaciones más complejas y la simplificación para situaciones con menor grado de complejidad.
- **Se modifican las definiciones de “Afirmaciones” y “Riesgo Significativo”.**
- Se introducen nuevas definiciones relacionadas con el ámbito tecnológico, lo que supone además una actualización de los requerimientos sobre ellos.
- Se mejoran los requisitos relacionados con el ejercicio del escepticismo profesional, recogiendo ejemplos que proporcionan evidencia de su aplicación.
- Mejora del enfoque y comprensión del Marco de Información Financiera aplicable con el objetivo de alentar un mayor enfoque en los requisitos de información financiera de la entidad.
- Aclaración de la naturaleza y el alcance del trabajo que hay que realizar para obtener una comprensión de cada componente del sistema de control interno.
- Mayor comprensión por parte del auditor de la estructura organizativa de la entidad, el modelo de negocio y los riesgos que se le aplican.
- Se introduce la evaluación separada del riesgo inherente y el riesgo de control.
- Se estipula que, si el auditor no emplea pruebas para comprobar la efectividad operativa de los controles, el riesgo de incorrección material resulta igual que la evaluación del riesgo inherente.
- Refuerzo de la documentación relacionada con el ejercicio del escepticismo profesional.

Por último, requiere una especial mención la introducción por parte de esta norma de nuevas definiciones relativas al proceso de identificación y evaluación del riesgo de incorrección material entre las que destacan:

- ✓ “Clases significativas de transacciones, saldos de cuentas, y divulgaciones y afirmaciones relevantes”
- ✓ «Espectro de riesgo inherente»
- ✓ «Factores de riesgo inherentes»

En resumen, la NIA-ES 315R ha sido fruto de varios años de modificaciones y supone una actualización sustancial de la norma de manera que se incorporan aspectos tecnológicos (cada vez más relevantes en el ámbito financiero-contable) así como una reestructuración de la definición de riesgos y aclaración del modo de proceder del auditor.

3. NIA-ES 610 (Revisada)

La NIA 610 (Revisada) incorpora como novedad la inclusión de una guía para auditores contables externos que permite establecer si es posible o no el uso de la asistencia directa de auditores internos en el trabajo de auditoría.

Esta norma determina hasta qué punto podría apoyarse el trabajo de un auditor externo en la información aportada por dichos auditores internos, así como las áreas en las que sería de aplicación en su caso.

A través de la revisión de la NIA 610 se concreta con mayor claridad el alcance de la norma, así como las condiciones, protecciones y los límites necesarios con el objetivo de que únicamente se emplee en las circunstancias más apropiadas.

A mayor abundamiento, se contempla la posibilidad de “utilización de la ayuda directa de los auditores internos bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo”, detallando las condiciones en que dicha opción pudiera utilizarse y los criterios a seguir en ese caso.

No obstante, la norma también advierte de que dicha posibilidad puede llegar a estar restringida o incluso prohibida legal o reglamentariamente en algunas jurisdicciones, tal como es el caso en España puesto que el uso de la alternativa ofrecida por la NIA 610 (Revisada), entraría en conflicto con el régimen de independencia al que se encuentran sujetos los auditores de cuentas.

CONTENIDO DE LA RESOLUCIÓN

El ICAC una vez analizados los textos presentados por el Grupo de Trabajo de Normas Técnicas de Auditoría, y previo examen por el Comité de Auditoría del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, resuelve:

Primero.- Publicación

Se publican las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, NIA-ES 250 (Revisada) «Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros», NIA-ES 315 (Revisada) «Identificación y valoración del riesgo de incorrección material» y NIA-ES 610 (Revisada) «Utilización del trabajo de los auditores internos».

Segundo.- Entrada en vigor

Las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución serán de aplicación obligatoria, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales o a otros estados financieros o documentos contables correspondientes a ejercicios económicos iniciados a partir del **1 de enero de 2022**.

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

Tercero.- 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 estas mismas Normas Técnicas de Auditoría correspondientes a la NIA-ES 250, la NIA-ES 315 y la NIA-ES 610. Asimismo, quedará derogado lo dispuesto en el resto de Normas Técnicas de Auditoría no modificadas expresamente en esta Resolución que resulte contradictorio con las Normas ahora aprobadas, debiendo aplicarse e interpretarse de acuerdo con éstas últimas.

Cuarto.- Criterios de interpretación

Los criterios de interpretación recogidos en el apartado cuarto de la Resolución de 15 de octubre de 2013 del ICAC por la que se publican las NIA-ES resultan igualmente de aplicación.

Las referencias que figuran en las diferentes NIA-ES (revisadas) deben entenderse realizadas a las NIA-ES o NIA-ES (revisadas), que hayan sido adaptadas para su aplicación en España

Quinto.- Normas Técnicas de Auditoría.

En el Anexo de la resolución se incluyen las Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) objeto de esta Resolución.