



Núm. 81
Abril 2020

ANEXO Comparativo NIA-ES-SP con NIA-ES

ANEXO: COMPARATIVO NIA-ES-SP CON NIA-ES

Resumen de las referencias al sector público que se incluyen en las notas explicativas y tabla comparativa de los párrafos de las NIA-ES-SP que difieren de las NIA-ES

Índice

	Páginas
Serie 1200 - Responsabilidades y principios generales	
<u>Resumen de referencias al sector público</u>	2
Cuadros comparativos NIA-ES-SP-NIA-ES	
▪ <u>NIA-ES-SP 1200</u>	6
▪ <u>NIA-ES-SP 1210</u>	11
▪ <u>NIA-ES-SP 1220</u>	21
▪ <u>NIA-ES-SP 1230</u>	31
▪ <u>NIA-ES-SP 1240</u>	33
▪ NIA-ES-SP 1250	37
▪ <u>NIA-ES-SP 1260R</u>	39
▪ <u>NIA-ES-SP 1265</u>	50
Serie 1300 y 1400 - Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos evaluados	
<u>Resumen de las referencias al sector público</u>	54
Cuadros comparativos NIA-ES-SP-NIA-ES	
▪ <u>NIA-ES-SP 1300</u>	57
▪ <u>NIA-ES-SP 1315</u>	59
▪ <u>NIA-ES-SP 1320</u>	62
▪ <u>NIA-ES-SP 1330</u>	64
▪ <u>NIA-ES-SP 1402</u>	65
▪ <u>NIA-ES-SP 1450</u>	67
Serie 1500 - Evidencia de auditoría	
<u>Resumen de las referencias al sector público</u>	71
Cuadros comparativos NIA-ES-SP-NIA-ES	
▪ <u>NIA-ES-SP 1500</u>	77
▪ <u>NIA-ES-SP 1501</u>	79
▪ <u>NIA-ES-SP 1505</u>	85
▪ <u>NIA-ES-SP 1510R</u>	87
▪ NIA-ES-SP 1520	91
▪ <u>NIA-ES-SP 1530</u>	92
▪ <u>NIA-ES-SP 1540</u>	93
▪ NIA-ES-SP 1550	95
▪ NIA-ES-SP 1560	98
▪ <u>NIA-ES-SP 1570R</u>	101
▪ <u>NIA-ES-SP 1580</u>	104
Serie 1600 - Utilización del trabajo de otros	
<u>Resumen de las referencias al sector público</u>	105
Cuadros comparativos NIA-ES-SP-NIA-ES	
▪ <u>NIA-ES-SP 1600</u>	106
▪ <u>NIA-ES-SP 1620</u>	111
Serie 1700 - Conclusiones e informe de auditoría	
<u>Resumen de las referencias al sector público</u>	114
Cuadros comparativos NIA-ES-SP-NIA-ES	
▪ <u>NIA-ES-SP 1700R</u>	119
▪ <u>NIA-ES-SP 1701</u>	129
▪ <u>NIA-ES-SP 1705R</u>	133
▪ <u>NIA-ES-SP 1706R</u>	135
▪ <u>NIA-ES-SP 1710</u>	136
▪ <u>NIA-ES-SP 1720R</u>	137

Resumen de las referencias al sector público que se incluyen en la NE de la serie 1200

Las principales referencias legislativas al sector público que se incluyen en la NE de la NIA-ES-SP de la serie 1200 son las siguientes:

- En relación a la nota aclaratoria del apartado 1 de la NIA-ES-SP 1200, en la NE se enumeran la legislación y normativa más destacada del sector público en la que se regula la independencia y en la nota aclaratoria del apartado 12 se enumeran las principales bases normativas que explican las competencias de control establecidas en el sector público y las atribuciones sobre control y auditoría a la IGAE, competencias que impiden la renuncia al trabajo de auditoría.
- En la equivalencia entre estados financieros y cuentas anuales que se realiza en la nota aclaratoria al apartado 13f) de la NIA-ES-SP 1200, nota que coincide con la de la NIA-ES 700, debe tenerse en cuenta los artículos 127, 128 y 129 de la LGP.
- En cuanto a las definiciones de responsabilidad de los órganos de dirección y órganos de gobierno de las entidades de los apartados 13h), j), y o) de la NIA-ES 1200 o en sus notas aclaratorias, entre otra normativa se encuentra la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público y la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, de Patrimonio de las Administraciones Públicas.
- En relación a la adecuada interpretación y aplicación de los requerimientos de ética, tal como se especifica en la nota aclaratoria 14 de la NIA-ES-SP 1200 deben considerarse las bases normativas referidas a la autonomía e independencia del auditor público, destacándose en la NE, entre otras, la LGP, el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público y el Código de Ética para la auditoría pública aplicable al Sector Público Español.
- En la nota aclaratoria del apartado 24 de la NIA-ES-SP 1200 referido al objetivo no alcanzado en la aplicación de las NIA-ES-SP y a la imposibilidad de renuncia al trabajo, se señala que en particular se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 168 de la LGP en relación con las atribuciones sobre control y auditoría para la IGAE y otras disposiciones concordantes en el Sector Público Estatal.
- En la nota aclaratoria al apartado A11 de la NIA-ES-SP 1200 se señala que los mandatos de auditoría de los estados financieros de entidades del sector público pueden ser más amplios que el de otras entidades, por lo que la premisa relativa a las responsabilidades de la dirección puede comprender responsabilidades adicionales. Las normas relativas al alcance de la auditoría del sector público están contenidas en la LGP y los correspondientes desarrollos reglamentarios y en leyes de similar naturaleza para otros niveles de las Administraciones Públicas.
- La mayor parte de las adaptaciones realizadas en la NIA-ES-SP 1210, vía modificación de párrafos o por inclusión de notas aclaratorias, se explican por la nota aclaratoria incluido en el apartado 1 de alcance en relación al hecho de que los auditores públicos desarrollan su trabajo sobre la base del ejercicio de una competencia regulada en las leyes, por tanto, normalmente, y salvo expresa condición legal, no realizarán un acuerdo contractual con la entidad auditada. Ello ha supuesto también la modificación del modelo de TDA (carta de encargo en el caso de la NIA-ES 210) incluido en el anexo I de la norma. Cambios debidos a las competencias de la IGAE establecidas en los artículos 127 a129, referidos a la información contable de las cuentas anuales y los artículos 140,142 y siguientes, sobre el control de gestión económico-financiera realizado por la IGAE y al 162 y siguientes, en relación con las competencias legales en la realización de la auditoría pública, de la LGP.
- En relación a las referencias al sector público en la NIA-ES-SP 1220 se destacan a continuación:
 - Para la adaptación de las definiciones realizadas en el apartado 7 debe considerarse la estructura competencial recogida en la LGP y en la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, precisándose también el concepto de firma de auditoría con el de organización pública de auditoría, por ejemplo la IGAE-ONA, la cual es una organización unitaria de auditoría.
 - En el apartado A4 de la NIA-ES-SP se hace referencia a la ética que ha de presidir la actuación del auditor, según el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, cuyo Título III se denomina “Derechos y Deberes. Código de conducta de los empleados públicos”.

- En las notas aclaratorias de los apartados 11 y A7 en relación con las cuestiones de independencia e incompatibilidad se indica que habrá de considerarse los planteamientos, normas y regulaciones específicas realizadas con carácter general en las leyes o con carácter particular por el propio órgano de control. En este sentido la NE indica que cabe hacer referencia a los artículos 23 y 24 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, así como a la Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la IGAE, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a esta. En el caso de las entidades locales el artículo 33 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local establece que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la IGAE y a las normas técnicas que las desarrollen, para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública; así como de este mismo Real Decreto 424/2017, los artículos 4 y 5 referentes a los principios del ejercicio del control interno y de los deberes del órgano de control.
 - En relación al inicio y a la continuidad de los trabajos de auditoría se incluyen notas aclaratorias en los apartados 12 y A8 para que se tenga en cuenta lo establecido en la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE.
 - Por último destacar que se incluye una nota en el apartado A 31 en relación a la posible graduación de entidades públicas para que sean consideradas de especial relevancia (término que sustituye al de entidades cotizadas de la NIA-ES 220) y pueda, por tanto, ser necesario realizar una revisión de control de calidad del trabajo.
- En las NE de la NIA-ES-SP 1230 en relación a la nota aclaratoria del apartado 1 se indica que en el sector público estatal se recogen supuestos de documentación específica en el Título VI, Capítulo IV de la LGP. Por otra parte en relación a la colaboración entre auditores públicos y privados se indica que esta prevista en la Disposición adicional segunda de la misma LGP. Se señala que para documentar dichas relaciones se tendrá en cuenta los criterios contenidos en la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE y la Norma Técnica de la IGAE sobre colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas de 11 de abril de 2007 o normas similares que las sustituyan, así como cualesquiera otras normas que en el contexto de una auditoría financiera impongan a los auditores públicos tareas de documentación de su trabajo o de sus relaciones con los auditados, con terceros o con otros auditores.

En referencia a las entidades locales, la documentación a incluir deberá respetar lo previsto para el Sector Público Estatal, conforme al artículo 33 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, que establece que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la IGAE y a las normas técnicas que las desarrollen, en particular, en la elaboración, contenido y presentación de los informes.

- En la NE de la NIA-ES 1230 se explica, al igual que la nota aclaratoria del apartado 12 que “se excepciona la consideración como procedimiento inaplicable a aquellos que pueden ser importados de otros trabajos que correspondan competencialmente a un órgano de control, de acuerdo con las características y la forma que se determinan en el apartado 1”.
- Por último en relación a la nota aclaratoria del apartado A23 de la NIA-ES-SP 1230 en el que se señala que se respetará el plazo de conservación de la documentación de auditoría salvo que una norma del sector público prevea un plazo superior, la NE indica que conviene considerar lo dispuesto en el artículo 30.1 del Código de Comercio, y en las reglas 8 y 18 de la Orden EHA/2015/201, de 14 de julio, por la que se aprueba la instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado.
- En relación a la NIA-ES-SP 1240 en las NE se indica que en el apartado 1 de la norma se pone de manifiesto la existencia del principio de legalidad y responsabilidad que informa las actuaciones de las Administraciones Públicas. Se menciona en este sentido en la NE el principio de responsabilidad y los procedimientos para tramitarlo de los artículos 176 a 182 de la LGP y la previsión, en la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, de remitir a las autoridades competentes la información sobre hechos comprobados en el desarrollo de la auditoría que pudieran dar lugar a responsabilidades patrimoniales, contables o penales a tenor de lo establecido en la Sección 6ª. En términos similares se explica la aclaración del apartado A6 de la norma.

- En relación a la nota aclaratoria del apartado 43 de la NIA-ES-SP 1240 de comunicación a otras autoridades de la existencia de un supuesto fraude, en la NE se señala en particular el artículo 145 de la LGP y la Sección 6ª de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, sin perjuicio de las obligaciones que como funcionario público establecen los mecanismos de denuncia en las leyes que corresponda y en particular, lo regulado en el artículo 262 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y la comunicación a que se refiere al punto 1 de este apartado. La NE también remite a la Resolución de la IGAE en la nota aclaratoria al apartado A67 en relación a la responsabilidad del auditor de comunicar las situaciones de fraude.

En el caso de las entidades locales debe considerarse lo previsto en el artículo 5 y 6 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

- Se añade un anexo 4 a la NIA-ES-240 con detalle de ejemplos de circunstancias que indican la posibilidad de fraude en la gestión de los recursos públicos, señalando la NE que están ligados al artículo 177 de la LGP y al artículo 28 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia y acceso a la información pública y buen gobierno. Adicionalmente se menciona la normativa específica que deberá considerarse respecto a las Mutuas Colaboradoras con la seguridad Social.
- En relación a la nota aclaratoria incluida en la Introducción de la NIA-ES-SP 1250 sobre el alcance y la posibilidad de realizar informes específicos sobre incumplimientos remite a la NTIRCI emitida por la IGAE y para su aplicación a las entidades locales se señala que dichos informes serán obligatorios conforme a los artículos 29.4 y 33 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- En relación a la nota aclaratoria del apartado 28 y apartado A20 sobre la obligación de comunicación de incumplimientos a las autoridades en el contexto de la actividad administrativa o judicial señala que es una cuestión prevista, entre otras referencias normativas, en la LGP, en el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la IGAE, en el Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención de la Seguridad Social, en la Resolución de la IGAE de 30 de Julio de 2015, y en el Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- Por último señala la inclusión del anexo I en el que se detallan una serie de criterios generales que el auditor público ha de tener en cuenta en el contexto de la legislación que le afecte y que constituyen los antecedentes técnicos recogidos en normas anteriores adaptados a las NIA-ES-SP.
- En cuanto a la diversidad de entes del sector público que se señalan en la nota a la introducción de la NIA-ES-SP 1260R la NE menciona el Título II “Organización y funcionamiento del sector público institucional” de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público y en relación a los criterios de comunicación remite a lo dispuesto en los artículos 145 y 166 de la LGP y a la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE. Resolución que también explica la nota aclaratoria del apartado 3.

También cita el Título II e la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público anterior así como el artículo 138 de la LGP, entre otras referencias normativas para enmarcar la nota aclaratoria del apartado 10 en cuanto a la configuración jurídica de los organismos y entes públicos en relación con las funciones habituales de los órganos de gobierno y de dirección de las organizaciones auditadas.

- En relación a las comisiones de auditoría, nota aclaratoria al apartado 12 de la NIA-ES-SP 1260R señala la NE que “de acuerdo con el artículo 180.3 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas y su legislación de desarrollo o las normas de creación específica de determinadas entidades, se prevé la creación de órganos que con el nombre de “comisión de auditoría” u otro similar, entrañen funciones de supervisión cercanas al concepto de órgano de gobierno. Asimismo, respecto a la Seguridad Social, conviene tener en cuenta lo que en el reglamento de desarrollo de la colaboración de las Mutuas en la gestión de la Seguridad Social se disponga al respecto”.

- En cuanto a la nota aclaratoria del apartado 15 de la NIA-ES-SP 1260R en relación al alcance y momento de realización de la auditoría, señala la NE que de acuerdo con el artículo 165 de la LGP, la IGAE realiza planes anuales que se desarrollan en la Sección 2ª y 3ª de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE.
- La NE cita el artículo 166 de la LGP y la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE como referencias a la nota aclaratoria del apartado 19 de la NIA-ES-SP 1260R sobre mecanismos de comunicación a los que atenerse el auditor público. Las mismas referencias que se utilizan en la NE, junto con la NTIRCI, como desarrollo normativo en relación al momento en que deben ser comunicadas de la nota aclaratoria al apartado 21.
- En relación a las notificaciones que deban ser realizadas a otros órganos distintos de los de gobierno o similares de las entidades auditadas que se menciona en las notas aclaratorias a los apartados A43 a A45 de la NIA-ES-SP 1260R, la NE señala que, entre otros, conviene tener en cuenta los artículos 136, 145, 146 y 166 de la LGP y las secciones 4ª y 6ª de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE y la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. En su aplicación a las entidades locales, el artículo 36 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- Indica la NE que la normativa que aborda con mayor extensión la comunicación de las deficiencias de control interno que se menciona en la introducción a la NIA-ES-SP-1265 así como las notas aclaratorias A13 y A30 en relación al momento y la forma de comunicación es la NTIRCI. Indica también la NE que en relación a las notas aclaratorias a los apartados A27 y A30 resulta adecuado considerar además lo dispuesto en la LGP, el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la IGAE, el Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social, la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, el Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

Cuadros comparativos NIA-ES-SP –NIA-ES de la serie 1200

NIA-ES-SP 1200

APARTADO	NIA-ES-SP 1200	NIA-ES 200
Introducción		
Alcance (apdos.1-2)	Nota aclaratoria al apartado 1 Las normas del Sector Público establecen y protegen la independencia del auditor público. Asimismo, esta materia está protegida por las leyes generales de funcionamiento de las Administraciones Públicas, por los estatutos de los empleados públicos, o por leyes de incompatibilidades. Partiendo de la protección de la independencia, consustancial al auditor público, se hace una modificación terminológica sustituyendo <i>auditor independiente</i> por <i>auditor público o auditor</i> .	Nota aclaratoria al apartado 1 -
La auditoría de estados financieros (apdos.3-9)	Nota aclaratoria al apartado 3 Sin perjuicio del alcance planteado en una auditoría de cuentas, el auditor público habrá de realizar aquellos trabajos, relacionados con el análisis de la información financiera, incluyendo, en su caso, la presupuestaria, que se establezcan en las leyes o en otras disposiciones de menor rango, aun cuando implique la realización de procedimientos de auditoría adicionales.	Nota aclaratoria al apartado 3 -
Objetivos (apdo.11- 12)	Nota aclaratoria al apartado 12 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.	Nota aclaratoria al apartado 12 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Definiciones (apdo. 13)	13.d) Auditor: el término “auditor” se utiliza para referirse a la persona o personas que realizan la auditoría, normalmente el responsable del trabajo u otros miembros del equipo de trabajo o, en su caso, el órgano de control. Cuando una NIA-ES-SP establece expresamente que un requerimiento ha de cumplirse o una responsabilidad ha de asumirse por el responsable del trabajo, se utiliza el término “responsable del trabajo” en lugar de “auditor”. En su caso, los términos “responsable del trabajo” y “órgano de control” se entenderán referidos a sus equivalentes en el sector privado “socio del trabajo” y “firma de auditoría”.	13.d) Auditor: el término “auditor” se utiliza para referirse a la persona o personas que realizan la auditoría, normalmente el responsable del trabajo u otros miembros del equipo de trabajo o, en su caso, el órgano de control. Cuando una NIA-ES-SP establece expresamente que un requerimiento ha de cumplirse o una responsabilidad ha de asumirse por el responsable del trabajo, se utiliza el término “responsable del trabajo” en lugar de “auditor”.
	13g) Información financiera histórica: información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y, en su caso, presupuestarios , obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.	13(g) Información financiera histórica: información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

APARTADO	NIA-ES-SP 1200	NIA-ES 200
	<p>13.h) Dirección: persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración.</p>	<p>13.h) Dirección: persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente.</p>
	<p>Nota aclaratoria 13h) Para considerar esta definición en el Sector Público en España habrá de estarse a las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica. Las referencias realizadas, en las diferentes NIA-ES-SP adaptadas para su aplicación en el Sector Público en España, 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 pública 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. Las leyes de creación de las entidades, las leyes financieras, los estatutos u otra legislación de desarrollo, determinan la estructura y responsabilidades en estas organizaciones públicas.</p>	<p>Nota aclaratoria13h) En la aplicación de esta definición en España habrá de estarse a las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica. Las referencias realizadas en las diferentes NIA adaptadas para su aplicación en España 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.</p>
	<p>13.j) Premisa, referida a las responsabilidades de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, sobre la que se realiza la auditoría: la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad reconocen y entienden que tienen las siguientes responsabilidades, fundamentales para realizar una auditoría de conformidad con las NIA-ES- SP. Es decir, son responsables:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) de la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera, y, en su caso, presupuestario, aplicables, así como, en su caso, de su presentación fiel; (ii) ... 	<p>3.j) Premisa, referida a las responsabilidades de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, sobre la que se realiza la auditoría: la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad reconocen y entienden que tienen las siguientes responsabilidades, fundamentales para realizar una auditoría de conformidad con las NIA. Es decir, son responsables:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) de la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, en su caso, de su presentación fiel; (ii) ...
	<p>13.o) Responsables del gobierno de la entidad: persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión</p>	<p>3.o) Responsables del gobierno de la entidad: persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1200	NIA-ES 200
	del proceso de información financiera. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir miembros de la dirección, por ejemplo los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado.	entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir miembros de la dirección, por ejemplo los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario-gerente.
Requerimientos		
Requerimientos de ética relativos a la auditoría de estados financieros (apdo. 14)	Nota aclaratoria al apartado 14 A efectos de su adecuada interpretación y aplicación habrán de tenerse en cuenta las leyes, las disposiciones reglamentarias u otras disposiciones administrativas referidas a la autonomía e independencia del auditor público.	Nota aclaratoria al apartado 14 A efectos de su adecuada interpretación y aplicación en España, se considerarán requerimientos de ética aplicables los establecidos en el artículo 6.3 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Realización de la auditoría de conformidad con las NIA-ES-SP (apdos.18-24)	Nota aclaratoria al apartado 24 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.	Nota aclaratoria al apartado 24 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Alcance de la auditoría (apdo. 1-2)	Nota aclaratoria al apartado A1 Véase nota incluida en el apartado 3 de esta NIA-ES-SP, en relación con el alcance de la auditoría de cuentas en el caso del auditor público.	Nota aclaratoria al apartado A1 -
Auditoría de estados financieros (apdo.3-9)	Apartado A7 Algunos marcos de información financiera son marcos de imagen fiel, mientras que otros son marcos de cumplimiento. Los marcos de información financiera que comprenden principalmente las normas de información financiera establecidas por un organismo autorizado o reconocido para promulgar las normas que deben utilizar las entidades en la preparación de estados financieros con fines generales, a menudo, están diseñados para lograr la presentación fiel.	Apartado A7 Algunos marcos de información financiera son marcos de imagen fiel, mientras que otros son marcos de cumplimiento. Los marcos de información financiera que comprenden principalmente las normas de información financiera establecidas por un organismo autorizado o reconocido para promulgar las normas que deben utilizar las entidades en la preparación de estados financieros con fines generales, a menudo, están diseñados para lograr la presentación fiel. Por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board (IASB)).
	Nota aclaratoria al primer párrafo de apartado A8 Para entidades del Sector Público, un marco completo puede ser la información financiera con sus notas derivada del marco presupuestario, el cual puede estar integrado o no dentro del marco contable.	Nota aclaratoria al primer párrafo de apartado A8 -
	Nota aclaratoria al primer párrafo de apartado A10 Normalmente no será posible la imposición de condiciones previas para la realización de un trabajo de auditoría en el Sector Público,	Nota aclaratoria al primer párrafo de apartado A10 -

APARTADO	NIA-ES-SP 1200	NIA-ES 200
	<p>cuando este haya sido incluido en los planes de trabajo correspondientes.</p> <p>Nota aclaratoria al primer párrafo de apartado A11 Los mandatos de auditoría de los estados financieros de entidades del Sector Público pueden ser más amplios que los de otras entidades. En consecuencia, la premisa, relativa a las responsabilidades de la dirección, a partir de la cual se realiza la auditoría de los estados financieros de una entidad del Sector Público puede comprender responsabilidades adicionales, tales como la responsabilidad de la ejecución de las transacciones y los actos de conformidad con las disposiciones legales o reglamentarias, u otras disposiciones.</p>	<p>Nota aclaratoria al primer párrafo de apartado A11 -</p>
<p>Requerimientos de ética relativos a la auditoría de estados financieros (apdo.14)</p>	<p>Nota aclaratoria previa al apartado A14 Véase nota aclaratoria a los apartados 1 y 14</p>	<p>Nota aclaratoria previa al apartado A14 Véase nota aclaratoria al apartado 14</p>
<p>Evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría (apdo. 17)</p>	<p>Nota aclaratoria al punto 3º del apartado A47 (Punto 3º: Una auditoría no es una investigación oficial de supuestas irregularidades. En consecuencia, el auditor no tiene poderes legales específicos, como el de llevar a cabo registros, lo cual puede ser necesario para una investigación de ese tipo.)</p> <p>La legislación a la que se encuentra sometido el auditor público, en sus diferentes formulaciones, viene a establecer la necesidad de iniciar una investigación o de informar sobre ella o de derivarla al órgano que competencialmente corresponda dicha labor.</p>	<p>Nota aclaratoria al punto 3º del apartado A47 -</p>
<p>Realización de la auditoría de conformidad con las NIA-ES-SP (apdos.18-24)</p>	<p>Apartado A57 (Nota aclaratoria) Las NIA-ES-SP son aplicables a los trabajos del Sector Público. Sin embargo, las responsabilidades del auditor del Sector Público pueden verse afectadas por el mandato de auditoría, o por las obligaciones de las entidades del Sector Público contempladas en las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones (tales como resoluciones parlamentarias, requerimientos administrativos u órdenes ministeriales) que pueden establecer un alcance más amplio que el de una auditoría de estados financieros de conformidad con las NIA- ES-SP. Dichas responsabilidades adicionales no se tratan en las NIA-ES-SP. Es posible que se traten en los pronunciamientos de la Organización Internacional de Instituciones Superiores de Auditoría (International Organization of Supreme Audit Institutions) o de los emisores de normas nacionales, o en directrices desarrolladas por</p>	<p>Apartado suprimido</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1200	NIA-ES 200
	<p>entidades públicas con competencia en materia de auditoría del Sector Público.</p> <p>En el caso del Sector Público Estatal, la Intervención General de la Administración del Estado por sí misma o por medio de la Oficina Nacional de Auditoría (ONA) podrá establecer mediante circulares, resoluciones, instrucciones, normas técnicas o normativa similar, alcances más amplios, procedimientos adicionales o responsabilidades suplementarias. En particular podrá integrar aquellas normas que, en coherencia y complementariedad con las NIA-ES-SP, puedan ser válidas para el tratamiento de las especificidades del Sector Público.</p>	
	<p>Apartado A63 Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de cada NIA-ES-SP se incluyen consideraciones adicionales específicas para auditorías de entidades de pequeña dimensión y entidades del Sector Público. Estas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de las NIA-ES-SP en la auditoría de dichas entidades. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar y cumplir los requerimientos de las NIA- ES-SP.</p>	<p>Apartado A63 Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de cada NIA se incluyen consideraciones adicionales específicas para auditorías de entidades de pequeña dimensión (frase suprimida). Estas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de las NIA en la auditoría de dichas entidades. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar y cumplir los requerimientos de las NIA.</p>
	<p>Apartado A65 -</p>	<p>Apartado A65 Las consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión incluidas en las NIA han sido desarrolladas principalmente con referencia a las entidades no cotizadas. Sin embargo, algunas de las consideraciones pueden ser útiles en auditorías de entidades de pequeña dimensión cotizadas.</p>
	<p>Apartado A66 -</p>	<p>Apartado A66 Las NIA se refieren al propietario de una entidad de pequeña dimensión que participa en el día a día de la dirección de la entidad como “propietario-gerente”.</p>
	<p>Nota aclaratoria a los apartados A71 y A73 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la capacidad del auditor para finalizar el trabajo se ha de tener en cuenta que en el Sector Público la realización de controles y auditorías conlleva el ejercicio de una competencia establecida legal o reglamentariamente.</p>	<p>Nota aclaratoria a los apartados A71 y A73 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la capacidad del auditor para finalizar el encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
Alcance (apdo.1)	<p>Nota aclaratoria al Apartado 1</p> <p>Los auditores públicos desarrollan su trabajo sobre la base del ejercicio de una competencia regulada en las leyes, por tanto, normalmente, y salvo expresa condición legal, no realizarán un acuerdo contractual con la entidad auditada.</p> <p>Considerando lo anterior, se sustituye el título “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría” por “Términos del documento de inicio de la auditoría”, debiendo ser entendido como un procedimiento más de trabajo, realizado por el auditor público con criterios preparatorios previo al inicio del trabajo de auditoría.</p> <p>Por otra parte, también se modifican los términos que hacen referencia a tiempos del verbo “acordar” que se sustituyen por los del verbo “comunicar”, “establecer” u otro término de similar significado según favorezca la comprensión y el sentido propio del texto modificado.</p>	<p>Nota aclaratoria al Apartado 1</p> <p>-</p>
Definiciones (apdo.4-5)	<p>Apartado 4</p> <p>A efectos de las NIA-ES-SP, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:</p> <p>Condiciones previas a la auditoría: utilización por la dirección de un marco de información financiera aceptable para la preparación de los estados financieros y conocimiento de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, de la premisa sobre la que se realiza una auditoría.</p> <p>Nota aclaratoria al apartado 4</p> <p>La regulación de las entidades del Sector Público determina el sistema contable que ha de emplearse en la presentación de la información contable o financiera que ha de ser auditada, bien sea mediante planes de cuentas, instrucciones contables, circulares u otros instrumentos jurídicos de similar naturaleza y contenido.</p>	<p>Apartado 4</p> <p>A efectos de las NIA, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:</p> <p>Condiciones previas a la auditoría: utilización por la dirección de un marco de información financiera aceptable para la preparación de los estados financieros y conformidad de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, con la premisa¹ sobre la que se realiza una auditoría.</p> <p>Nota aclaratoria al apartado 4</p> <p>-</p>
Requerimientos		
Condiciones previas a la auditoría (apdo.6-8)	<p>Nota aclaratoria al Apartado 6 a)</p> <p>Con carácter general en el Sector Público se han determinado previamente, mediante la oportuna regulación, los correspondientes marcos de información financiera de los diferentes entes que serán objeto de la auditoría; bien por las disposiciones o instrucciones de creación de cada organización pública concreta o por normas de carácter horizontal que afectan a un conjunto de entes o por criterios de</p>	<p>Nota aclaratoria al Apartado 6 a)</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
	adaptación a sujetos contables específicos o por referencia a normas de aplicación general.	
	Nota aclaratoria al Apartado 6 b) Los auditores del Sector Público tendrán en cuenta en sus auditorías la posibilidad de confirmar, mediante un documento específico al tiempo de la comunicación del inicio, o en un momento cercano a este, los extremos indicados en este apartado.	Nota aclaratoria al Apartado 6 b) -
	Apartado 7 Limitación al alcance de la auditoría tras la comunicación del inicio del trabajo de auditoría Apartado suprimido por adaptación al Sector Público	Apartado 7 Limitación al alcance de la auditoría tras la comunicación del inicio del trabajo de auditoría Si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad incluyen en la propuesta de los términos de un encargo de auditoría la imposición de una limitación al alcance del trabajo del auditor de tal forma que el auditor considere que tendrá que denegar la opinión sobre los estados financieros, el auditor no aceptará dicho encargo con limitaciones como encargo de auditoría, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias.
	Apartado 8 Otros factores que afectan al inicio de la auditoría Apartado suprimido por adaptación al Sector Público	Apartado 8 Otros factores que afectan al inicio de la auditoría Si no se dan las condiciones previas a la auditoría, el auditor lo discutirá con la dirección. Salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias, el auditor no aceptará el encargo de auditoría propuesto: (a) si determina que no es aceptable el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros, salvo en los casos previstos en el apartado 19; o (b) si no se ha alcanzado el acuerdo mencionado en el apartado 6(b).
Términos del documento de inicio de la auditoría (apdo.9-12)	Nota aclaratoria Apartados 9-12 Suprimida nota aclaratoria	Nota aclaratoria Apartados 9-12 A los efectos de lo dispuesto en los apartados 9 a 12 siguientes, se considerará adicionalmente lo establecido en el art. 8 del RAC en relación con el contenido del contrato de auditoría de cuentas anuales.
	Apartado 9 El auditor establecerá los términos del documento de inicio de la auditoría y los comunicará a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda.	Apartado 9 El auditor acordará los términos del encargo de auditoría con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda.
Aceptación de una modificación de los	Nota aclaratoria a los Apartados 14-17 A efectos de lo dispuesto en los apartados 14 a 17 de esta Norma, téngase en cuenta lo indicado en la nota del apartado 1, alcance, en	Nota aclaratoria a los Apartados 14-17 A efectos de lo dispuesto en los apartados 14 a 17 siguientes, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
términos del documento de inicio de la auditoría (apdo.14-17)	relación con la imposibilidad legal de renunciar a la realización del trabajo.	establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
	Apartado 15 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público	Apartado 15 Si, antes de finalizar el encargo de auditoría, se solicita al auditor que convierta el encargo de auditoría en un encargo que ofrezca un menor grado de seguridad, el auditor determinará si existe una justificación razonable para ello.
	Apartado 16 Si se cambian los términos del documento de inicio de la auditoría, el auditor hará constar los nuevos términos del documento de inicio de la auditoría en un escrito que comunicará a la dirección.	Apartado 16 Si se cambian los términos del encargo de auditoría, el auditor y la dirección acordarán y harán constar los nuevos términos del encargo en una carta de encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito.
Consideraciones adicionales relacionadas con la comunicación del documento de inicio de la auditoría (apdo.18-21)	Nota aclaratoria a los Apartados 19-21 Suprimida nota aclaratoria	Nota aclaratoria a los Apartados 19-21 Lo dispuesto en los apartados 19 a 21 siguientes solo es de aplicación en determinados supuestos no contemplados en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España, con carácter general. Sólo resultará de aplicación en la medida en que futura normativa específica contemple circunstancias como las descritas.
	Apartado 19 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público	Apartado 19 Si el auditor determina que el marco de información financiera prescrito por las disposiciones legales o reglamentarias sería inaceptable si no estuviera previsto por dichas disposiciones, el auditor aceptará el encargo de auditoría sólo si se dan las siguientes condiciones: (a) que la dirección acepte revelar la información adicional en los estados financieros que sea necesaria para evitar que éstos induzcan a error; y (b) que en los términos del encargo de auditoría se disponga:

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
		<ul style="list-style-type: none"> (i) que el informe de auditoría sobre los estados financieros incluya un párrafo de énfasis para llamar la atención de los usuarios sobre las revelaciones de información adicionales, de conformidad con la NIA 706; y (ii) que salvo que las disposiciones legales o reglamentarias requieran que en la opinión del auditor sobre los estados financieros se empleen las frases “expresan la imagen fiel”, o “presentan fielmente, en todos los aspectos materiales” de conformidad con el marco de información financiera aplicable, la opinión del auditor sobre los estados financieros no incluya dicha frase.
	<p>Apartado 20 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado 20 Si no se dan las condiciones descritas en el apartado 19 y el auditor está obligado por las disposiciones legales o reglamentarias a llevar a cabo el encargo de auditoría, el auditor deberá:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) evaluar, en el informe de auditoría, el efecto de estados financieros que inducen a error; y (b) incluir una referencia adecuada a esta cuestión en los términos del encargo de auditoría
	<p>Apartado 21 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado 21 En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias de la jurisdicción correspondiente establecen el formato o la redacción del informe de auditoría en términos que difieren de manera significativa de los requerimientos de las NIA. En estas circunstancias, el auditor evaluará:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) si los usuarios podrían interpretar erróneamente la seguridad obtenida de la auditoría de los estados financieros y, si éste fuera el caso, (b) si una explicación adicional en el informe de auditoría podría mitigar la posible interpretación errónea. <p>Si el auditor concluye que una explicación adicional en el informe de auditoría no puede mitigar la posible interpretación errónea, el auditor no aceptará el encargo de auditoría, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Una auditoría realizada de acuerdo con dichas disposiciones no cumple las NIA. En consecuencia, el auditor no incluirá en el</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
		informe de auditoría mención alguna de que la auditoría se ha realizado de conformidad con las NIA . (Ref: Apartados A36-A37).
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Alcance (apdo. 1)	<p>Apartado A1 Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.</p> <p>Las responsabilidades del auditor público con respecto a los requerimientos de ética en el contexto de la realización de la auditoría, y en la medida en que se encuentren bajo el control del auditor, se tratan en la NIA-ES-SP 1220. La presente NIA- ES-SP trata de las cuestiones (o condiciones previas) que afectan a la entidad y sobre las que es necesario que el auditor informe y la dirección de la entidad conozca antes del inicio de la auditoría.</p>	<p>Apartado A1 Los encargos que proporcionan un grado de seguridad, entre los que se incluyen los encargos de auditoría, sólo podrán aceptarse cuando el profesional ejerciente considere que se cumplirán los requerimientos de ética aplicables, tales como la independencia y la competencia profesional, y cuando el encargo presente determinadas características. Las responsabilidades del auditor con respecto a los requerimientos de ética en el contexto de la aceptación de un encargo de auditoría, y en la medida en que se encuentren bajo el control del auditor, se tratan en la NIA 220. La presente NIA trata de las cuestiones (o condiciones previas) que están bajo control de la entidad y sobre las que es necesario que el auditor y la dirección de la entidad alcancen un acuerdo.</p>
	<p>Nota aclaratoria al Apartado A1 Véase nota incluida en el apartado 1 de alcance de esta Norma</p>	<p>Nota aclaratoria al Apartado A1 -</p>
Condiciones previas a la auditoría (apdo.6-8)	<p>Apartado A2 Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.</p> <p>A efectos de las NIA-ES-SP, el marco de información financiera aplicable proporciona los criterios que el auditor utiliza para auditar los estados financieros, incluida, cuando proceda, su presentación fiel.</p>	<p>Apartado A2 Una condición para la aceptación de un encargo que proporciona un grado de seguridad es que los criterios a los que se refiere la definición de encargo que proporcionan un grado de seguridad sean adecuados y accesibles para los usuarios a quienes se destina el informe [9]. Los criterios son las referencias utilizadas para evaluar o medir la materia objeto de análisis, incluidas, en su caso, las referencias para la presentación y revelación de la información. La aplicación de criterios adecuados permite una evaluación o medición de la materia objeto de análisis razonablemente congruente en el contexto de la aplicación del juicio profesional. A efectos de las NIA, el marco de información financiera aplicable proporciona los criterios que el auditor utiliza para auditar los estados financieros, incluida, cuando proceda, su presentación fiel.</p>
	<p>Apartado A4 Los factores relevantes para que el auditor determine si el marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros es aceptable, incluyen, entre otros:</p>	<p>Apartado A4 Los factores relevantes para que el auditor determine si el marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros es aceptable, incluyen, entre otros:</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
	<ul style="list-style-type: none"> la naturaleza de la entidad (por ejemplo, si se trata de una empresa mercantil, de una entidad pública administrativa o de una organización sin ánimo de lucro); [...] 	<ul style="list-style-type: none"> la naturaleza de la entidad (por ejemplo, si se trata de una empresa mercantil, de una entidad del sector público o de una organización sin ánimo de lucro); [...]
	<p>Nota aclaratoria a los Apartados A7-A9 Suprimida nota aclaratoria</p>	<p>Nota aclaratoria a los Apartados A7-A9 En relación con los apartados A7 y A9 siguientes, véase nota aclaratoria a los apartados 19 a 21 de esta Norma.</p>
	<p>Apartado A7 Una vez comunicado el documento de inicio de la auditoría pueden encontrarse deficiencias en el marco de información financiera aplicable que indiquen que el marco no es aceptable. (Frase suprimida). Cuando las disposiciones legales o reglamentarias no prescriban la utilización de dicho marco, la dirección podrá decidir adoptar otro marco que sea aceptable. Si la dirección adopta otro marco, se establecerán, tal como exige el apartado 16, nuevos términos del documento de inicio de la auditoría para reflejar el cambio de marco, puesto que los términos anteriormente establecidos ya no serán exactos.</p>	<p>Apartado A7 Una vez aceptado el encargo de auditoría, pueden encontrarse deficiencias en el marco de información financiera aplicable que indiquen que el marco no es aceptable. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriban la utilización de dicho marco, los requerimientos de los apartados 19-20 serán aplicables. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias no prescriban la utilización de dicho marco, la dirección podrá decidir adoptar otro marco que sea aceptable. Si la dirección adopta otro marco, se acordarán, tal como exige el apartado 16, nuevos términos del encargo de auditoría para reflejar el cambio de marco, puesto que los términos anteriormente acordados ya no serán exactos</p>
	<p>Apartado A9 De conformidad con el apartado 6(a), se requiere que el auditor determine si el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros, es aceptable. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el marco de información financiera que se debe utilizar para la preparación de los estados financieros con fines generales de determinados tipos de entidades. Salvo disposición en contrario, se presumirá que dicho marco de información financiera es aceptable para los estados financieros con fines generales que preparen dichas entidades. (Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público)</p>	<p>Apartado A9 De conformidad con el apartado 6(a), se requiere que el auditor determine si el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros, es aceptable. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el marco de información financiera que se debe utilizar para la preparación de los estados financieros con fines generales de determinados tipos de entidades. Salvo disposición en contrario, se presumirá que dicho marco de información financiera es aceptable para los estados financieros con fines generales que preparen dichas entidades. En el caso de que el marco no se considere aceptable, serán aplicables los apartados 19-20.</p>
	<p>Apartado A11 Una auditoría realizada de conformidad con las NIA-ES-SP se lleva a cabo partiendo de la premisa de que la dirección ha reconocido y comprende que tiene las responsabilidades establecidas en el apartado 6(b) En determinadas jurisdicciones, dichas responsabilidades pueden venir especificadas por las disposiciones legales o reglamentarias. En otras, la definición de dichas responsabilidades en las disposiciones</p>	<p>Apartado A11 Una auditoría realizada de conformidad con las NIA se lleva a cabo partiendo de la premisa de que la dirección ha reconocido y comprende que tiene las responsabilidades establecidas en el apartado 6(b). En determinadas jurisdicciones, dichas responsabilidades pueden venir especificadas por las disposiciones legales o reglamentarias. En otras, la definición de</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
	<p>legales o reglamentarias puede ser poco precisa o inexistente. Las NIA-ES-SP no invalidan las disposiciones relativas a dichas cuestiones. Sin embargo, el concepto de auditoría independiente requiere que la función del auditor no implique asumir responsabilidades en la preparación de los estados financieros o en el correspondiente control interno de la entidad, y que el auditor tenga una expectativa razonable de obtener la información necesaria para realizar la auditoría, siempre que la dirección pueda proporcionarla o conseguirla (Párrafo suprimido por adaptación al Sector público).</p>	<p>dichas responsabilidades en las disposiciones legales o reglamentarias puede ser poco precisa o inexistente. Las NIA no invalidan las disposiciones relativas a dichas cuestiones. Sin embargo, el concepto de auditoría independiente requiere que la función del auditor no implique asumir responsabilidades en la preparación de los estados financieros o en el correspondiente control interno de la entidad, y que el auditor tenga una expectativa razonable de obtener la información necesaria para realizar la auditoría, siempre que la dirección pueda proporcionarla o conseguirla. En consecuencia, la premisa es fundamental para la realización de una auditoría independiente. Para evitar malentendidos, se llega a un acuerdo con la dirección de que ésta reconoce y comprende que, al acordar y dejar constancia de los términos del encargo de auditoría descrito en los apartados 9-12, asume dichas responsabilidades.</p>
	<p>Nota aclaratoria al Apartado A11 En el Sector Público, para evitar malentendidos, se ha de explicitar que la dirección reconoce y comprende que, al establecer y dejar constancia de los términos del documento de inicio de la auditoría descrito en los apartados 9-12, asume dichas responsabilidades.</p>	<p>Nota aclaratoria al Apartado A11 -</p>
	<p>Apartado A14 Si la dirección rehúsa reconocer sus responsabilidades o proporcionar las manifestaciones escritas, el auditor no podrá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada En estas circunstancias, puede ser necesario que el auditor explique a la dirección la importancia de estas cuestiones y sus consecuencias para el informe de auditoría.</p>	<p>Apartado A14 Si la dirección rehúsa reconocer sus responsabilidades o proporcionar las manifestaciones escritas, el auditor no podrá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. En estas circunstancias, no sería adecuado que el auditor aceptara el encargo de auditoría, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias se lo exijan. En los casos en que se requiera que el auditor acepte el encargo de auditoría, puede ser necesario que el auditor explique a la dirección la importancia de estas cuestiones y sus consecuencias para el informe de auditoría.</p>
<p>Términos del documento de inicio de auditoría (apdo. 9-12)</p>	<p>Apartado A23 La estructura y el contenido del documento de inicio de la auditoría pueden variar de una entidad a otra. [...] Además de incluir las cuestiones que el apartado 10 requiere, un documento de inicio de la auditoría puede hacer referencia, por ejemplo, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • [...] • Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público • [...] 	<p>Apartado A23 La estructura y el contenido de la carta de encargo pueden variar de una entidad a otra. [...] Además de incluir las cuestiones que el apartado 10 requiere, una carta de encargo puede hacer referencia, por ejemplo, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • [...] • La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación. • [...]

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
	<p>Nota aclaratoria apartado A24 Suprimida nota aclaratoria</p>	<p>Nota aclaratoria apartado A24 En relación con los apartados 23 y 24 anteriores, véase nota aclaratoria a el apartado 12 de esta Norma.</p>
	<p>Apartado A25 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado A25 Cuando el auditor de una entidad dominante sea también el auditor de un componente, los factores que pueden influir en la decisión de enviar o no una carta de encargo de auditoría separada al componente son, entre otros, los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a quién compete el nombramiento del auditor del componente; si va a emitirse un informe de auditoría separado referido al componente los requerimientos legales en relación con el nombramiento de auditores; el porcentaje de propiedad de la dominante; y el grado de independencia de la dirección del componente con respecto a la dominante.
	<p>Nota aclaratoria Apartado A27 Las disposiciones legales o reglamentarias aplicables a las auditorías del Sector Público, generalmente regulan la competencia y la forma de nombramiento de los auditores y, por lo general, establecen sus responsabilidades y facultades, incluido el acceso a los registros de la entidad y a otra información que sea adecuada para la realización de la auditoría. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriban de forma suficientemente detallada los términos del documento de inicio del trabajo de auditoría, el auditor del Sector Público podrá, no obstante, considerar beneficioso emitir un documento de inicio de la auditoría más completo que el permitido por el apartado 11.</p>	<p>Nota aclaratoria Apartado A27 -</p>
<p>Aceptación de una modificación de los términos del documento de inicio de la auditoría (apdo. 14-17)</p>	<p>Nota aclaratoria En relación con este epígrafe, véase nota aclaratoria del apartado 1</p>	<p>Nota aclaratoria En relación con este epígrafe, véanse notas aclaratorias a los apartados 14 a 16 y 17 de esta Norma.</p>
	<p>Apartado A32 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado A32 Antes de aceptar convertir un encargo de auditoría en un encargo de revisión o de servicios relacionados, el auditor que haya sido contratado para realizar la auditoría de conformidad con las NIA puede tener que considerar, además de las cuestiones que se señalan en los apartados A29- A31, cualquier implicación legal o contractual del cambio.</p>
	<p>Apartado A33 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado A33</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
		<p>Si el auditor concluye que existe una justificación razonable para convertir el encargo de auditoría en un encargo de revisión o de servicios relacionados, el trabajo de auditoría realizado hasta el momento del cambio puede ser relevante para el encargo modificado; sin embargo, el trabajo que deba realizarse y el informe que deba emitirse habrán de ser los adecuados para el encargo modificado. Para evitar confundir al lector, el informe sobre el servicio relacionado no debe mencionar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) el encargo original de auditoría; ni (b) cualquier procedimiento que pueda haberse aplicado durante el encargo original de auditoría, salvo en los casos en que el encargo de auditoría se haya convertido en un encargo para realizar procedimientos acordados y, por tanto, la referencia a los procedimientos aplicados sea una parte normal del informe.
<p>Consideraciones adicionales relacionadas con los términos del documento de inicio de la auditoría (apdo. 18-21)</p>	<p>Apartado A35 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado A35 Las disposiciones legales o reglamentarias pueden exigir que en la redacción de su opinión el auditor utilice las frases “expresan la imagen fiel” o “presentan fielmente, en todos los aspectos materiales”, en el supuesto de que el auditor concluya que, de no haber sido prescrito por dichas disposiciones, el marco de información financiera aplicable no habría sido aceptable. En este caso, los términos de la redacción prescrita para el informe de auditoría difieren significativamente de los requerimientos de las NIA (véase el apartado 21).</p>
	<p>Nota aclaratoria al Apartado A35 Suprimida nota aclaratoria</p>	<p>Nota aclaratoria al Apartado A35 Véase nota aclaratoria a los apartados 19 a 21 de esta Norma</p>
	<p>Apartado A36 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado A36 Las NIA requieren que el auditor no manifieste haber cumplido las NIA salvo si ha cumplido todas las NIA aplicables a la auditoría]. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias prescriban una estructura o una redacción del informe de auditoría en un formato o con unos términos que difieran significativamente de los requerimientos de las NIA y el auditor concluya que incluir una explicación adicional en el informe de auditoría no puede mitigar la posibilidad de interpretación errónea, el auditor puede plantearse incluir una declaración en el informe de auditoría en la que exprese que la auditoría no se ha realizado de conformidad con las NIA. No obstante, se recomienda que el auditor aplique las NIA, incluidas las NIA que</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1210	NIA-ES 210
		tratan del informe de auditoría, en la medida de lo posible, si bien no se le permitirá mencionar que la auditoría se ha realizado de conformidad con las NIA.
	Nota aclaratoria al Apartado A36 Suprimida nota aclaratoria	Nota aclaratoria al Apartado A36 Véase nota aclaratoria a los apartados 19 a 21 de esta Norma
Anexo I Ejemplo de documento de inicio de la auditoría	<p>Nota aclaratoria</p> <p>Este ejemplo de documento de inicio de la auditoría se ha adaptado a la naturaleza y contenido del trabajo realizado por el auditor público, en función la naturaleza pública de las entidades auditadas.</p> <p>En particular hay que tener presente que, de acuerdo con la regulación pública, se desarrollan instrumentos específicos de comunicación sobre la base de la no necesidad de establecer documentos que pueden contener estipulaciones contractuales o la apariencia de tales.</p> <p>El siguiente es un ejemplo de documento de inicio de la auditoría para una auditoría de cuentas anuales.</p> <p>Este documento no es de uso obligatorio, sino que solo pretende ser una orientación que pueda utilizarse junto con las consideraciones recogidas en esta NIA-ES-SP. Será necesario modificarlo en función de los requerimientos y de las circunstancias particulares. Está diseñado con referencia a una auditoría de estados financieros de un único periodo, y sería preciso adaptarlo en caso de pretender o prever aplicarlo a auditorías recurrentes (véase el apartado 13 de esta NIA-ES-SP).</p>	<p>Nota aclaratoria</p> <p>El presente ejemplo de carta encargo de auditoría no incluye todos los aspectos que de acuerdo con el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (R.D.L. 1/2011, de 1 de julio) y con su Reglamento de Desarrollo (R.D, 1517/2011, de 31 de octubre) resultan obligatorios en una carta propuesta de un encargo de auditoría de cuentas realizado de acuerdo con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en vigor en España.</p> <p>En consecuencia, el presente contenido deberá ser adaptado y ampliado con los aspectos contenidos en los textos legales en vigor al objeto de que cumplan los requerimientos legales</p> <p>El siguiente es un ejemplo de carta de encargo de auditoría para una auditoría de estados financieros con fines generales preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.</p> <p>Esta carta no es de uso obligatorio, sino que solo pretende ser una orientación que pueda utilizarse junto con las consideraciones recogidas en esta NIA. Será necesario modificarla en función de los requerimientos y de las circunstancias particulares. Está diseñada con referencia a una auditoría de estados financieros de un único periodo, y sería preciso adaptarla en caso de pretender o prever aplicarla a auditorías recurrentes (véase el apartado 13 de esta NIA). Puede resultar adecuado solicitar asesoramiento jurídico sobre la idoneidad de cualquier carta propuesta</p>
Anexo II Determinación de la aceptabilidad de los marcos de información con fines generales	Anexo suprimido por adaptación al Sector Público.	

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
Alcance (apdo.1)	<p>Nota aclaratoria</p> <p>En la adaptación de esta norma se han realizado modificaciones terminológicas a los efectos de adaptar su contenido a la terminología empleada en el Sector Público. Así, se ha sustituido el término “firma de auditoría” por el de “órgano de control”, el de “socio del encargo” por “responsable del trabajo” y “encargo” por “trabajo”. Asimismo, se han sustituido los siguientes términos: “Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos de auditoría” por “Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría.” Las modificaciones terminológicas referidas obedecen a que las relaciones que se establecen con la entidad auditada tienen su origen en la competencia legal del órgano de control y, por tanto, no hay ámbito para la consideración de otro tipo de relaciones jurídicas.</p>	<p>Nota aclaratoria</p> <p>-</p>
El sistema de control de calidad y la función de los equipos del trabajo (apdo.2-4)	<p>Nota aclaratoria apdo. 4</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 4</p> <p>Las referencias en esta norma a la NICC 1, deben entenderse referidas a la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que es una traducción adaptada de la NICC 1 e incluye unos criterios de interpretación para su aplicación en España.</p>
Fecha de entrada en vigor (apdo.5)	<p>Apartado suprimido</p> <p>Nota aclaratoria</p> <p>Suspendida su aplicación hasta que se estructure la parte orgánica del control de calidad de la Organización Pública contemplada en la norma de gestión de la calidad correspondiente. A tal efecto, la Resolución de 18 de febrero de 2014, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen los objetivos y líneas básicas del proceso de adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría que en su apartado séptimo indica: <i>El proceso de adaptación e integración de las NIAS-ES contemplará el análisis y, en su caso, el desarrollo de la normativa complementaria, incluidas las normas sobre control de calidad, que pueda contribuir a lograr un cuerpo normativo completo adaptado a la realidad del Sector Público.</i></p>	<p>Apartado suprimido</p> <p>-</p>
Definiciones (Apdo.7)	<p>Nota aclaratoria</p>	<p>Nota aclaratoria</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
	En este apartado, se han adaptado las definiciones al Sector Público puesto que se ha considerado más operativo que matizar una a una las definiciones de la NIA-ES.	
	7. A efectos de las NIA-ES-SP, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación: (a) Responsable del trabajo: la persona del órgano de control público que es responsable del trabajo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre del órgano de control público , y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por normas legales o procedimentales.	7. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación: (a) Socio del encargo: el socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma de auditoría, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
	Nota aclaratoria 7a) -	Nota aclaratoria 7a) A efectos de esta definición, debe tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 10.3 del TRLAC referente a quién corresponde la dirección y firma de los trabajos de auditoría realizados por una sociedad de auditoría.
	7b) Revisión de control de calidad del trabajo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del trabajo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. (Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público).	7b) Revisión de control de calidad del encargo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. El proceso de revisión de control de calidad del encargo es aplicable sólo a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, a aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad del encargo.
	Nota aclaratoria 7b) En las organizaciones de auditoría del Sector Público se suelen aprobar planes o estrategias de auditoría por el órgano competente, en los cuales, se pueden establecer los criterios necesarios para someter a control de calidad un trabajo de auditoría. Sin perjuicio de lo anterior, el proceso de control de calidad del trabajo tendrá mayor aplicación a las auditorías de las entidades de especial relevancia a que se refiere el apartado 7 (g) para las que el órgano de control considere oportuno en función de sus objetivos.	Nota aclaratoria 7b) A efectos de la adecuada interpretación y aplicación de este procedimiento, debe tenerse en cuenta lo establecido en la letra g) de los criterios de interpretación de la Norma Internacional de control calidad 1 para su aplicación en España, incluidos en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
	7c) Revisor de control de calidad del trabajo: una persona del órgano de control público , o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo de trabajo, con experiencia y autoridad suficiente y adecuada para evaluar objetivamente los juicios significativos que el equipo de trabajo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.	7c) Revisor de control de calidad del encargo: un socio, otra persona de la firma de auditoría, una persona externa debidamente cualificada , o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo del encargo, con experiencia y autoridades suficientes y adecuadas para evaluar objetivamente los juicios significativos que el

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
		equipo del encargo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.
	7d) Equipo de trabajo: todas las personas que realizan el trabajo, así como cualquier persona contratada por el órgano de control público , que realizan procedimientos de auditoría en relación con el trabajo. Se excluyen los expertos externos contratados por el órgano de control público ³ .	7d) Equipo del encargo: todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría o por una firma de la red , que realizan procedimientos de auditoría en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red. ³
	7e) Órgano de control: El órgano público al que la normativa legal otorga competencias para la realización de las auditorías públicas, concepto que sustituye al de Firma de auditoría.	7e) Firma de auditoría: un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.
		Nota aclaratoria 7e) A efectos de esta definición, debe entenderse exclusivamente como firma de auditoría las definiciones a que se refiere el artículo 2, apartados 3 y 4 del TRLAC de auditor de cuentas y sociedad de auditoría.
	7g) Entidad cotizada. Dicho concepto ha sido sustituido, a los efectos de las NIA-ES-SP, por el de entidad de especial relevancia el cual se determina en función de factores de índole relativa que pueden ser variables de acuerdo con las circunstancias, tales como tamaño, efecto reputacional, afectación general del servicio prestado, objetivos de carácter presupuestarios u otros que se determinen. La consideración de entidad de especial relevancia ha de ser un acto expreso de los órganos competentes.	7g) Entidad cotizada: entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.
	Nota aclaratoria 7g) -	Nota aclaratoria 7g) Conforme a la legislación española, se entenderá como mercado de valores reconocido u otra organización equivalente, los referidos en el artículo 31 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.
	7(i), (j) i (k) Párrafos suprimido por adaptación al Sector Público.	7(i) Firma de la red: firma de auditoría o entidad que pertenece a una red. 7(j) Red: una estructura más amplia: (i) que tiene por objetivo la cooperación, y (ii) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
		<p>A efectos de la adecuada interpretación y aplicación de las letras i) y j) anteriores en España, deberá tenerse en cuenta el contenido de los artículos 17.1 y 18.1 del TRLAC y su normativa de desarrollo.</p> <p>(k) Socio: cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales.</p>
	<p>7(l) Personal: funcionarios y personal laboral del órgano de control.</p>	<p>7(l) Personal: socios y empleados.</p>
	<p>7(m) Normas profesionales: Normas Internacionales de Auditoría aplicables al Sector Público Español (NIA-ES-SP) y requerimientos de ética aplicables.</p>	<p>7(m) Normas profesionales: Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y requerimientos de ética aplicables.</p>
		<p>Nota aclaratoria 7m) A efectos de su adecuada interpretación y aplicación en España, se entenderá que las normas profesionales son las establecidas en el artículo 6 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
		<p>Nota aclaratoria 7n) A efectos de su adecuada interpretación y aplicación en España, se considerarán requerimientos de ética aplicables los establecidos en el artículo 6.3 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
<p>7(o) y (p) Párrafos suprimidos por adaptación al Sector Público.</p>	<p>7(o) Empleados: profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplee.</p> <p>(p) Persona externa debidamente cualificada: persona ajena a la firma de auditoría con la capacidad y la competencia necesarias para actuar como socio del encargo. Por ejemplo, un socio de otra firma de auditoría o un empleado (con experiencia adecuada) perteneciente, bien a una organización de profesionales de la contabilidad, cuyos miembros puedan realizar auditorías de información financiera histórica, bien a una organización que presta los pertinentes servicios de control de calidad.</p>	
Requerimientos		
<p>Requerimientos de ética aplicables (apdo. 9-11)</p>	<p>10. Si, a través del sistema de control de calidad del órgano de control o por otros medios, llegasen al conocimiento del responsable del trabajo cuestiones que indiquen que los miembros del equipo del trabajo han incumplido requerimientos de ética aplicables, el responsable del trabajo, previa consulta a los responsables del órgano de control público, determinará las medidas adecuadas.</p>	<p>10. Si, a través del sistema de control de calidad de la firma de auditoría o por otros medios, llegasen al conocimiento del socio del encargo cuestiones que indiquen que los miembros del equipo del encargo han incumplido requerimientos de ética aplicables, el socio del encargo, previa consulta a otros miembros de la firma de auditoría, determinará las medidas adecuadas.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
	<p>Independencia</p> <p>11. El responsable del trabajo llegará a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al trabajo de auditoría. A tal efecto, el responsable del trabajo (Ref.: Apartado A5):</p> <p>(a) <i>(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público) evaluará si existen circunstancias y relaciones que supongan amenazas a la independencia;</i></p> <p>Nota aclaratoria apartado 11</p> <p>En relación con las cuestiones de independencia e incompatibilidad habrán de tenerse en cuenta los planteamientos, normas y regulaciones específicas realizadas con carácter general en las leyes o con carácter particular por el propio órgano de control.</p>	<p>Independencia</p> <p>11. El socio del encargo llegará a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo de auditoría. A tal efecto, el socio del encargo (Ref: Apartado A5):</p> <p>(a) <i>obtendrá información relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de las firmas de la red, para detectar y evaluar circunstancias y relaciones que supongan amenazas a la independencia;</i></p> <p>Nota aclaratoria apartado 11</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado en relación con la renuncia al encargo, debe atenderse a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
<p>Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría (apdo. 12-13)</p>	<p>12. El responsable del trabajo deberá satisfacerse de que se han aplicado los procedimientos adecuados en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría, y determinará si las conclusiones al respecto son adecuadas.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 12</p> <p>En su caso, en el Sector Público, el responsable del trabajo es el encargado de cerciorarse de que se cumple con los procedimientos establecidos en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría. Estas verificaciones se harán respecto al equipo del trabajo, siendo más excepcional que se apliquen al órgano de control.</p> <p>13. <i>Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</i></p> <p>Nota aclaratoria apdo. 13</p> <p>-</p>	<p>12. El socio del encargo deberá satisfacerse de que se han aplicado los procedimientos adecuados en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría, y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 12</p> <p>-</p> <p>13. Si el socio del encargo obtiene información que, de haber estado disponible con anterioridad, hubiese sido causa de que la firma de auditoría rehusara el encargo de auditoría, el socio del encargo comunicará dicha información a la firma de auditoría a la mayor brevedad, con el fin de que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan adoptar las medidas necesarias.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 13</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado en relación con la renuncia al encargo, debe atenderse a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
<p>Realización del trabajo (apdo. 15-22)</p>	<p>19. <i>(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público)</i> Para aquellos trabajos de auditoría para los que el órgano de control haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad, el responsable del trabajo:</p>	<p>19. Para las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad, el socio del encargo:</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
	<p>Nota aclaratoria apdo. 19</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 19</p> <p>A efectos de la aplicación del requerimiento contenido en este párrafo, debe tenerse en cuenta lo establecido en la letra g) de los criterios de interpretación de la Norma Internacional de Control Calidad 1 para su aplicación en España, incluidos en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.</p>
	<p>21. En el caso de auditorías de estados financieros que el órgano de control considere de especial relevancia, al realizar la revisión de control de calidad del trabajo, el revisor de control de calidad también considerará lo siguiente:</p> <p>(a) Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público;</p>	<p>21. En el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, al realizar la revisión de control de calidad del encargo, el revisor de control de calidad del encargo también considerará lo siguiente:</p> <p>(a) la evaluación por el equipo del encargo de la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo de auditoría;</p>
		<p>Nota aclaratoria apdo. 21</p> <p>A efectos de la aplicación del requerimiento contenido en este párrafo, debe tenerse en cuenta lo establecido en la letra g) de los criterios de interpretación de la Norma Internacional de Control Calidad 1 para su aplicación en España, incluidos en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.</p>
<p>Documentación (apdo. 24-25)</p>	<p>24 (c) Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.</p>	<p>24 c) Las conclusiones que se hayan alcanzado en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría.</p>
<p>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</p>		
<p>El sistema de control de calidad y la función de los equipos de trabajo (apdo. 2-4)</p>	<p>A1. La NICC, o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes, tratan de las responsabilidades del órgano de control en relación con el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad para los trabajos de auditoría. El sistema de control de calidad comprende políticas y procedimientos que contemplan cada uno de los siguientes elementos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro del órgano de control; • requerimientos de ética aplicables; • Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público • recursos humanos; 	<p>A1. La NICC 1, o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes, tratan de las responsabilidades de la firma de auditoría en relación con el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad para los encargos de auditoría. El sistema de control de calidad comprende políticas y procedimientos que contemplan cada uno de los siguientes elementos:</p> <p>responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría;</p> <ul style="list-style-type: none"> • requerimientos de ética aplicables;

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
	<ul style="list-style-type: none"> • realización del trabajo; y • seguimiento. <p>A2. Salvo que la información proporcionada por el órgano de control o terceros indique lo contrario, el equipo de trabajo puede confiar en el sistema de control de calidad del órgano de control en relación, por ejemplo, con:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La competencia del personal, merced al proceso de selección y a la formación. • La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente. • Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público. • El cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, merced al proceso de seguimiento. 	<ul style="list-style-type: none"> • aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos; • recursos humanos; • realización del encargo; y • seguimiento. <p>A2. Salvo que la información proporcionada por la firma de auditoría o terceros indique lo contrario, el equipo del encargo puede confiar en el sistema de control de calidad de la firma de auditoría en relación, por ejemplo, con:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La competencia del personal, merced al proceso de selección y a la formación. • La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente. • El mantenimiento de las relaciones con clientes, merced a sistemas de aceptación y continuidad. • El cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, merced al proceso de seguimiento.
Requerimientos de ética aplicables (apdo. 9-11)	<p>A4. El Código de la IFAC establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:</p> <ol style="list-style-type: none"> Integridad; Objetividad; Competencia y diligencia profesionales; Confidencialidad; y Comportamiento profesional. <p>El cumplimiento de las normas del Sector Público Español relacionadas con las incompatibilidades, cualidades y comportamientos de los empleados públicos normalmente garantiza el cumplimiento de los citados principios.</p> <p>Asimismo, en relación con lo anterior habrá que considerar los Principios fundamentales aplicables al control y la auditoría del Sector Público español y el Código de Ética para la auditoría pública.</p> <p>A5. Apartado suprimido por adaptación al Sector Público.</p>	<p>A4. <i>Apartado suprimido</i> Véase nota aclaratoria al apartado 7.n) de esta Norma</p> <p>A5. Las definiciones de “firma de auditoría”, “red” y “firma de la red” en los requerimientos de ética aplicables pueden diferir de las que se establecen en la presente NIA. Por ejemplo, el Código de la IFAC define “firma de auditoría” como: (a) un profesional ejerciente individual o una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, de profesionales de la contabilidad.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
		<p>(b) una entidad que controle a los anteriores mediante vínculos de propiedad, de dirección u otros medios; y (c) una entidad controlada por ellos mediante vínculos de propiedad, de dirección u otros medios.</p> <p>El Código de la IFAC también proporciona orientaciones, en relación con los términos “red” y “firma de la red”. En el cumplimiento de los requerimientos de los apartados 9-11, las definiciones utilizadas en los requerimientos de ética aplicables son de aplicación siempre que ello resulte necesario para interpretar dichos requerimientos de ética.</p> <p>Véase nota aclaratoria a los apartados 7 i) y j) de esta Norma.</p>
Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría (apdo.12-13)	<p>A6. El responsable del trabajo puede detectar una amenaza a la independencia, en relación con el trabajo de auditoría, que las salvaguardas no puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable. En tal caso, según lo requerido en el apartado 11(c), el responsable del trabajo informará a la persona o personas adecuadas pertenecientes al órgano de control a fin de determinar las medidas adecuadas.</p> <p>Nota aclaratoria A6 -</p> <p>Nota aclaratoria A7 Las disposiciones legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los auditores del Sector Público. Sin embargo, los auditores del Sector Público o los órganos de control de auditoría que lleven a cabo auditorías en el Sector Público por cuenta del órgano de control, dependiendo de los términos del mandato en una determinada jurisdicción, deben adaptar su enfoque con el fin de promover el cumplimiento del espíritu del apartado 11.</p> <p>A8. (Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público) Información como la que se enumera a continuación facilitará al responsable del trabajo la determinación de si son adecuadas las conclusiones alcanzadas en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público. 	<p>A6. El socio del encargo puede detectar una amenaza a la independencia, en relación con el encargo de auditoría, que las salvaguardas no puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable. En tal caso, según lo requerido en el apartado 11(c), el socio del encargo informará a la persona o personas adecuadas pertenecientes a la firma de auditoría a fin de determinar las medidas adecuadas, lo que puede incluir la eliminación de la actividad o del interés que crea la amenaza, o la renuncia al encargo de auditoría si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.</p> <p>Nota aclaratoria A6 Véase nota aclaratoria al apartado 11 de esta Norma</p> <p><i>A7. Apartado suprimido</i></p> <p>A8 La NICC 1 requiere que la firma de auditoría obtenga la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un encargo de un nuevo cliente, para decidir si debe continuar un encargo existente, y cuando esté considerando la aceptación de un nuevo encargo de un cliente existente. Información como la que se enumera a continuación facilitará al socio del encargo la determinación de si son adecuadas las</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
	<ul style="list-style-type: none"> • Si el equipo de trabajo tiene la competencia requerida para realizar el trabajo de auditoría y tiene la capacidad necesaria, incluidos el tiempo y los recursos; • (Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público). El equipo del trabajo puede cumplir los requerimientos de ética aplicables; y • las cuestiones significativas que hayan surgido durante el trabajo de auditoría en curso o en trabajos anteriores, y sus implicaciones para la continuidad de la relación. <p>Nota aclaratoria A8 Considerando que en el Sector Público la realización de la auditoría y su continuidad en el tiempo está determinada por las leyes en función de la competencia, las consideraciones realizadas en este apartado se refieren fundamentalmente al equipo del trabajo, sería muy excepcional hacerlas en relación con el órgano de control.</p>	<p>conclusiones alcanzadas en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la integridad de los principales propietarios, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad. • si el equipo del encargo tiene la competencia requerida para realizar el encargo de auditoría y tiene la capacidad necesaria, incluidos el tiempo y los recursos; • si la firma de auditoría y el equipo del encargo pueden cumplir los requerimientos de ética aplicables; y • las cuestiones significativas que hayan surgido durante el encargo de auditoría en curso o en encargos anteriores, y sus implicaciones para la continuidad de la relación. <p>Nota aclaratoria A8 Véase nota aclaratoria a los apartados 12 y 13 de esta Norma.</p>
Asignación de equipos a los trabajos (apdo.14)	<p>Nota aclaratoria A12 En el Sector Público, la competencia adicional apropiada puede incluir las cualificaciones necesarias para cumplir los términos del mandato de auditoría en una determinada jurisdicción. Dicha competencia puede incluir el conocimiento de las disposiciones de información aplicables, incluida la información al Parlamento u otro órgano de gobierno, o cuando lo exija el interés público. El alcance más amplio de una auditoría en el Sector Público puede incluir, por ejemplo, algunos aspectos de ejecución de la auditoría o una valoración exhaustiva del cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones, así como la prevención y detección del fraude y de la corrupción.</p>	A12. Apartado suprimido
Realización del trabajo (apdo. 15-22)	A22. Puede ser conveniente que el equipo de trabajo realice una consulta fuera del órgano de control, por ejemplo, a otros órganos públicos especializados en la materia a consultar.	A22. Puede ser conveniente que el equipo del encargo realice una consulta fuera de la firma de auditoría, por ejemplo, cuando ésta carezca de los recursos internos necesarios. El equipo del encargo puede aprovechar los servicios de asesoramiento que proporcionen otras firmas de auditoría, los organismos profesionales o reguladores, o las organizaciones comerciales que proporcionen los pertinentes servicios de control de calidad.

APARTADO	NIA-ES-SP 1220	NIA-ES-220
	<p>A23. La NIA-ES-SP 1700 R requiere que la fecha del informe de auditoría no sea anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría sobre los estados financieros⁹. En el caso de una auditoría que reúna los criterios para ser sometida a una revisión de control de calidad, dicha revisión facilita al auditor la determinación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.</p>	<p>A23. La NIA 700 requiere que la fecha del informe de auditoría no sea anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría sobre los estados financieros⁹. En el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad cotizada o cuando el encargo reúna los criterios para ser sometido a una revisión de control de calidad, dicha revisión facilita al auditor la determinación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.</p>
	<p>Nota aclaratoria A25 -</p>	<p>Nota aclaratoria A25 En relación con los apartados A23 a A25 debe tenerse en cuenta la nota aclaratoria al apartado 19 de esta Norma</p>
	<p>A28. Como otras cuestiones relevantes para la evaluación de los juicios significativos realizados por el equipo de trabajo que pueden ser consideradas en la revisión de control de calidad del trabajo de una entidad de especial relevancia cabe citar:</p>	<p>A28. Como otras cuestiones relevantes para la evaluación de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo que pueden ser consideradas en la revisión de control de calidad del encargo de una entidad cotizada cabe citar:</p>
	<p>Nota aclaratoria A28 -</p>	<p>Nota aclaratoria A28 Véase nota aclaratoria al apartado 21 de esta Norma.</p>
	<p>A29. La revisión de control de calidad del trabajo es aplicable a otros trabajos de auditoría que cumplan los criterios establecidos por el órgano de control que determinen que el trabajo está sujeto a una revisión del control de calidad. En algunos casos, puede ocurrir que ninguno de los trabajos de auditoría del órgano de control reúna los criterios por los que estaría sujeto a dicha revisión.</p>	<p>A29. Además de las auditorías de los estados financieros de entidades cotizadas, la revisión de control de calidad del encargo es aplicable a otros encargos de auditoría que cumplan los criterios establecidos por la firma de auditoría que determinen que el encargo está sujeto a una revisión de control de calidad. En algunos casos, puede ocurrir que ninguno de los encargos de auditoría de la firma reúna los criterios por los que estaría sujeto a dicha revisión.</p>
	<p>Nota aclaratoria A 31 En el Sector Público pueden ser consideradas entidades de especial relevancia las que sean significativas por su dimensión, por su complejidad o por aspectos de interés público y que, en consecuencia, cuenten con un amplio conjunto de interesados. No existen criterios objetivos fijos que puedan servir de base para la determinación de la significatividad, tal y como se precisa en el apartado de Definiciones 7 (g). No obstante, los órganos de control del Sector Público evaluarán qué entidades pueden tener la significatividad suficiente para que sea necesario realizar una revisión de control de calidad del trabajo.</p>	<p>A31. Apartado suprimido</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1230	NIA-ES-230
Alcance (apdo.1)	<p>Nota aclaratoria apdo. 1 Cuando la legislación correspondiente considere o califique determinados documentos derivados de la auditoría o control como documentos públicos, deberán cumplirse, sin perjuicio de lo indicado en esta norma, las prescripciones y los criterios de documentación recogidos en dicha legislación.</p> <p>En general, los auditores del Sector Público o auditores públicos mantienen colaboraciones dentro del ámbito público con auditores privados, bien por trabajos realizados en el Sector Público, bien por confluencia en organizaciones que están sometidas en parte a auditoría privada, en parte a auditoría pública o a ambas. Esto último tiene especial aplicación en la auditoría de grupos consolidados en los que la matriz es una entidad de derecho público.</p> <p>El auditor público puede tener competencialmente la obligación de realizar otros trabajos de control sobre la misma entidad o el mismo proceso o programa distintos del de auditoría de cuentas. La evidencia obtenida en la ejecución de estos trabajos podrá ser utilizada en la auditoría de cuentas cuando reúna las características de adecuación y suficiencia establecidas en las NIA-ES-SP, la cual se documentará de acuerdo con esta NIA-ES-SP 1230.</p>	-
Fecha de entrada en vigor (apdo.4)	<p>Nota aclaratoria apdo. 4 Esta norma queda suspendida temporalmente a tenor de lo establecido en la regulación de la Intervención General del Estado.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 3 Las referencias en esta Norma a la NICC 1, deben entenderse referidas a la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que es una traducción adaptada de la NICC1 e incluye unos criterios de interpretación para su aplicación en España.</p> <p>4. Apartado suprimido</p>
Requerimientos		
Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la	<p>Nota aclaratoria apdo. 12 En relación con este apartado, no se considerará que un procedimiento ha sido inaplicado, cuando se haya traspasado evidencia generada por un procedimiento de similar naturaleza y</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 12 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1230	NIA-ES-230
evidencia de auditoría obtenida (apdo.8-13)	efectos, obtenido en la ejecución de otros trabajos competencialmente atribuidos a un mismo órgano de control o a otro órgano de la misma estructura organizativa de control, con tal de que dicha evidencia y documentación reúnan los requisitos establecidos en las NIA-ES-SP.	
	Nota aclaratoria apdo. 15 -	Nota aclaratoria apdo. 15 A efectos de lo dispuesto sobre el plazo de conservación de la documentación de auditoría, se atenderá a lo establecido en el artículo 24 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Documentación de los procedimientos de auditoría aplicados y de la evidencia de auditoría obtenida (apdo.8-13)	A7. La documentación de auditoría proporciona evidencia de que la auditoría cumple con las NIA-ES-SP. Sin embargo, no es necesario ni factible que el auditor documente cada cuestión considerada, o cada juicio aplicado, en la auditoría. Además, no es necesario que el auditor documente de forma separada (mediante un listado de comprobaciones, por ejemplo) el cumplimiento de cuestiones cuyo cumplimiento se evidencie en los documentos incluidos en el archivo de auditoría. Por ejemplo: <ul style="list-style-type: none"> • La existencia de un plan de auditoría adecuadamente documentado demuestra que el auditor ha planificado la auditoría. • La existencia en el archivo de auditoría de un documento de inicio de la auditoría firmado demuestra que el auditor ha comunicado las condiciones del trabajo de la auditoría a la dirección o, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad. [...]	A7. La documentación de auditoría proporciona evidencia de que la auditoría cumple con las NIA. Sin embargo, no es necesario ni factible que el auditor documente cada cuestión considerada, o cada juicio aplicado, en la auditoría. Además, no es necesario que el auditor documente de forma separada (mediante un listado de comprobaciones, por ejemplo) el cumplimiento de cuestiones cuyo cumplimiento se evidencie en los documentos incluidos en el archivo de auditoría. Por ejemplo: <ul style="list-style-type: none"> • La existencia de un plan de auditoría adecuadamente documentado demuestra que el auditor ha planificado la auditoría. • La existencia en el archivo de auditoría de una carta de encargo firmada demuestra que el auditor ha acordado las condiciones del encargo de la auditoría con la dirección o, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad. [...]
	Nota aclaratoria A23 Dicho plazo se respetará salvo que una norma del Sector Público prevea uno superior al indicado.	Nota aclaratoria A23 Véase nota aclaratoria al apartado 15 de esta Norma.

APARTADO	NIA-ES-SP 1240	NIA-ES 240
Introducción	<p>Nota aclaratoria</p> <p>Las normas del Sector Público suelen establecer responsabilidades relacionadas con la ilegalidad y el fraude, partiendo del principio de legalidad en las actuaciones de gestión de los recursos públicos y prever la existencia de procedimientos especiales ante los supuestos de detección de asuntos que puedan conllevar el incumplimiento de la legalidad, bien sea como parte adicional de una auditoría de cuentas o como informe singular, centrado específicamente en dichos asuntos.</p>	-
Requerimientos		
Respuesta a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude (apdo. 28-33)	<p>Nota aclaratoria apdo. 32.c</p> <p>Lo indicado en el apartado (c) también es aplicable para aquellos entes públicos o cualesquiera organizaciones públicas que, no teniendo un fin empresarial, se aparten de lo que resulta establecido en relación con su actividad o su fin social.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 32.c</p> <p>-</p>
Imposibilidad del auditor para continuar con el encargo (apdo.38)	<p>Apartado 38.c</p> <p>Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado 38.c</p> <p>Si el auditor renuncia:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) discutirá con el nivel adecuado de la dirección y los responsables del gobierno de la entidad la renuncia al encargo y los motivos de dicha renuncia; y (ii) determinará si existe algún requerimiento profesional o legal que exija que el auditor informe de su renuncia al encargo, y de las razones para renunciar, a la persona o personas que realizaron el nombramiento del auditor o, en algunos casos, a las autoridades reguladoras.
Comunicaciones a las autoridades reguladoras y de supervisión (apdo.43)	<p>Apdo. 43</p> <p>Si el auditor ha identificado un fraude, o tiene indicios de que lo haya, determinará si tiene la responsabilidad de informar de ello a un tercero ajeno a la entidad. El deber del auditor de mantener la confidencialidad de la información de su entidad, en determinadas circunstancias no prevalece sobre la responsabilidad legal del auditor de informar.</p>	<p>Apdo. 43</p> <p>Si el auditor ha identificado un fraude, o tiene indicios de que lo haya, determinará si tiene la responsabilidad de informar de ello a un tercero ajeno a la entidad. Aunque es posible que el deber del auditor de mantener la confidencialidad de la información de su cliente le impida hacerlo, en algunas circunstancias la responsabilidad legal del auditor puede prevalecer sobre el deber de confidencialidad.</p>
	Nota aclaratoria apdo. 43	Nota aclaratoria apdo. 43

APARTADO	NIA-ES-SP 1240	NIA-ES 240
	En esta comunicación se tendrán en cuenta los procedimientos específicamente establecidos por el Sector Público en sus normas correspondientes.	A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se atenderá a lo establecido en el artículo 25 y en la Disposición final primera del TRLAC y en su normativa de desarrollo, así como en otra normativa que pueda ser de aplicación.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Características del fraude (apdo. 2-3)	<p>Apdo. A6</p> <p>Las responsabilidades del auditor del Sector Público con respecto al fraude pueden deberse a las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones aplicables a las entidades del Sector Público, o recogerse por separado en el mandato del auditor. Por consiguiente, las responsabilidades del auditor del Sector Público pueden no limitarse a la consideración de los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, sino también incluir una responsabilidad más amplia de considerar los riesgos de fraude.</p> <p>Dentro las normas del Sector Público Español, se hacen diferentes clasificaciones por tipos de trabajo en función de la técnica y los objetivos perseguidos. En tal sentido, suele ser habitual distinguir tres líneas de trabajo en revisiones de información contable, financiera, presupuestaria o legal a posteriori: trabajos de auditoría financiera, de auditoría de cumplimiento y de auditoría de gestión y control financiero permanente.</p> <p>En el anexo 4 se muestran ejemplos de circunstancias que pueden indicar la posibilidad de fraude en la gestión de los recursos públicos.</p>	<p>Apdo. A6</p> <p>Apartado suprimido</p>
Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas (apdo.16-24)	<p>Apdo. A21 En algunos casos, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección. Este puede ser el caso de una entidad de pequeña dimensión (palabras suprimidas por aplicación al Sector Público). En esos casos, el auditor, por lo general, no toma ninguna medida al respecto porque no existe supervisión separada de la dirección.</p>	<p>Apdo. A21 En algunos casos, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección. Este puede ser el caso de una entidad de pequeña dimensión en la que un único propietario dirige la entidad y ninguna otra persona ejerce funciones de gobierno. En esos casos, el auditor, por lo general, no toma ninguna medida al respecto porque no existe supervisión separada de la dirección.</p>
Imposibilidad del auditor para continuar con el trabajo (apdo.38)	<p>Nota aclaratoria a los apdo. A54-A457</p> <p>En relación con la imposibilidad del auditor para continuar con el trabajo, véase nota aclaratoria al apartado 38 de esta Norma.</p> <p>Apdo. A54</p> <p>Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Nota aclaratoria a los apdo. A54-A457</p> <p>En relación con la imposibilidad del auditor para continuar con el encargo, véase nota aclaratoria al apartado 38 de esta Norma.</p> <p>Apdo. A54</p> <p>Algunos ejemplos de situaciones excepcionales que pueden surgir y cuestionar la capacidad del auditor para seguir realizando la auditoría son:</p> <p>la entidad no adopta las medidas adecuadas con respecto al fraude que el auditor considera necesarias en esas</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1240	NIA-ES 240
		<p>circunstancias, incluso cuando el fraude no sea material para los estados financieros;</p> <p>la consideración por parte del auditor de los riesgos de incorrección material debida a fraude y los resultados de las pruebas de auditoría indican la existencia de un riesgo significativo de fraude que resulte material y generalizado; o el auditor tiene reservas significativas acerca de la competencia o la integridad de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad.</p>
	<p>Apdo. A55</p> <p>Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apdo. A55</p> <p>No es posible describir de forma categórica el momento en el que es adecuado renunciar al encargo, debido a la diversidad de circunstancias que pueden surgir. Entre los factores que afectan a la conclusión del auditor se incluyen las implicaciones derivadas de la participación de un miembro de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad (lo que puede afectar a la fiabilidad de las manifestaciones de la dirección), así como los efectos en el auditor de continuar la relación con la entidad.</p>
	<p>Apdo. A56</p> <p>Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apdo. A56</p> <p>El auditor tiene responsabilidades profesionales y legales en dichas circunstancias, y estas responsabilidades pueden variar según el país. En algunos países, por ejemplo, el auditor puede estar autorizado, u obligado, a efectuar una declaración o a informar a la persona o personas que realizaron el nombramiento del auditor o, en algunos casos, a autoridades reguladoras. Teniendo en cuenta la naturaleza excepcional de las circunstancias y la necesidad de atender a los requerimientos legales, el auditor puede considerar adecuado solicitar asesoramiento jurídico para decidir si renuncia al encargo, así como determinar la forma de proceder adecuada, incluida la posibilidad de informar a los accionistas, a las autoridades reguladoras o a otras personas.</p>
	<p>Nota aclaratoria Apdo. A56</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria Apdo. A56</p> <p>En relación con estas comunicaciones, véase nota aclaratoria al apartado 38 de esta Norma.</p>
	<p>Apdo. A57</p> <p>En muchos casos, en el Sector Público, debido a la naturaleza del mandato o a consideraciones de interés público, el auditor puede no tener la opción de renunciar al trabajo.</p>	<p>Apartado suprimido</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1240	NIA-ES 240
	En relación con la renuncia al trabajo, véase nota aclaratoria al apartado 38 de esta Norma.	
Comunicaciones a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad (apdo.40-42)	Nota aclaratoria a los Apdo. A61-A64 En esta comunicación se tendrán en cuenta los procedimientos específicamente establecidos por el Sector Público en sus normas correspondientes.	Nota aclaratoria a los Apdo. A61-A64 -
Comunicaciones a autoridades reguladoras y de supervisión (Apdo. 43)	Nota aclaratoria a los Apdo. A65-A66 En relación con lo dispuesto en los apartados A65-A66, véase nota aclaratoria al apartado 43 de esta Norma. Apdo. A67 En el Sector Público, los requerimientos de información sobre el fraude, con independencia de que éste se descubra o no a través del proceso de auditoría, pueden estar sujetos a preceptos específicos del mandato de auditoría o de las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones relacionadas.	Nota aclaratoria a los apartados A65-A66 En relación con lo dispuesto en los apartados A65-A66, véase nota aclaratoria al apartado 43 de esta Norma. Apartado suprimido
Anexo 1 Ejemplos de factores de riesgo de fraude	Factores de riesgo relacionados con incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta, apartado Actitudes y racionalización: [...] Párrafo suprimido por aplicación al Sector Público [...]	Factores de riesgo relacionados con incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta, apartado Actitudes y racionalización: [...] El propietario-gerente no distingue entre transacciones personales y empresariales. [...]
Anexo 4 Ejemplos de circunstancias que indican la posibilidad de fraude en la gestión de los recursos públicos	Anexo específico (no se reproduce) no incluido en la NIA-ES 240	

APARTADO	NIA-ES-SP 1250	NIA-ES-250
Introducción (apdo. 1-9)	<p>Las leyes financieras del Sector Público o su normativa de desarrollo suelen prever la existencia de procedimientos definidos ante los supuestos de detección de asuntos que puedan conllevar el incumplimiento de la legalidad; bien sea como parte adicional de una auditoría de cuentas o como informe singular centrado específicamente en dichos asuntos.</p> <p>Por lo que al Sector Público Estatal se refiere, partiendo de la configuración de auditorías públicas específicas contenida en su normativa, estas prevén la remisión a las autoridades competentes de la información sobre hechos comprobados en el desarrollo de la auditoría que pudieran dar lugar a responsabilidades patrimoniales, contables o penales.</p>	-
Requerimientos		
Comunicación de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de un posible incumplimiento (apdo. 22-28)	<p>Nota aclaratoria apdo. 28</p> <p>En el Sector Público, además de la obligación general de informar a las autoridades sobre eventuales conductas delictivas, existen obligaciones suplementarias derivadas de la potestad reguladora o revisora. En esta materia de comunicación, se habrán de tener en cuenta las normas administrativas de comunicación o de trámites relacionados con éstas, a efectos de comunicación con la entidad de estos hechos o, en su caso, con partes terceras, tengan o no relación jerárquica u organizativa con la entidad auditada.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 28</p> <p>A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se atenderá a lo establecido en el artículo 25 y en la disposición final primera del TRLAC y en su normativa de desarrollo, así como en otra normativa que pueda ser de aplicación.</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias (apdo.3-8)	<p>Nota aclaratoria apdo. A5</p> <p>En el Sector Público es habitual que el auditor tenga responsabilidades adicionales de comprobación del cumplimiento específico de algunas disposiciones legales y reglamentarias, y en tal sentido haya de emitir una opinión, separada y distinta de la de imagen fiel, dentro del propio informe de auditoría.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. A5</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo. A6</p> <p>En el Sector Público puede haber responsabilidades adicionales con respecto a la consideración de las disposiciones legales y reglamentarias que puedan estar relacionadas con la auditoría de cuentas o que se refieren a otros aspectos de las operaciones de la entidad. En tal sentido habrá de tenerse en cuenta lo establecido en el anexo 1.</p>	A6 apartado suprimido

APARTADO	NIA-ES-SP 1250	NIA-ES-250
Procedimientos de auditoría cuando se identifica o existen indicios de un posible incumplimiento (apdo.18-21)	<p>Nota aclaratoria apdo. A18 A efectos de lo dispuesto en este apartado debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público, impiden la renuncia al trabajo al órgano de control.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. A18 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
Comunicación de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de un posible incumplimiento (apdo. 22-28)	<p>Nota aclaratoria apdo. A20 Un auditor del Sector Público puede estar obligado a informar sobre los casos de incumplimiento al Parlamento o a otro órgano de gobierno o bien a incluir estos casos en el informe de auditoría.</p>	<p>A20. <i>Apartado suprimido</i></p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
Introducción (apdo. 1-3)	<p>Nota aclaratoria</p> <p>En el Sector Público existe una diversidad de entidades, con distintas formas jurídicas, competencialmente sometidas a auditoría de cuentas por los órganos de control correspondientes. Esta diversidad puede llegar a implicar que los órganos de gobierno estén más o menos alejados de la supervisión de la información financiera y, por ende, que resulte conveniente una comunicación más o menos fluida con ellos. A efectos de aplicar la presente NIA-ES-SP 1260 R hay que tener en cuenta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El tipo de ente público auditado, cuánto más cercana esté su actividad al mercado, mayor aplicación tendrá la norma. • En la medida en que las normas administrativas establezcan canales de información estables, será menos necesaria o más matizada la aplicación de esta NIA-ES-SP. • En algunos organismos, las funciones de supervisión financiera se hallan residenciadas en los propios órganos de gestión o incluso en su comité de auditoría, si existe; circunstancia que habrá de tener en cuenta el auditor al establecer su estrategia de comunicación. <p>Tal y como se indica en el requerimiento 11, el auditor determinará la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar sus comunicaciones. Esta consideración será especialmente considerada por los auditores del Sector Público a la hora de poder aplicar adecuadamente esta NIA-ES-SP y habrá de constituir un procedimiento de auditoría perfectamente identificable y documentado.</p>	<p>Nota aclaratoria</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria en apdo. alcance</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria en apdo. alcance</p> <p>Adicionalmente a lo indicado en esta sección sobre el alcance de esta NIA, en el caso de auditoría de cuentas de entidades consideradas de interés público de acuerdo con la normativa reguladora de auditoría de cuentas vigente en España, se deberán considerar las obligaciones de comunicación contenidas en el artículo 36 de la LAC y en el artículo 11 del Reglamento UE nº 537/2014 referidas a la obligación de emisión del Informe adicional para la Comisión de Auditoría, así como, en su caso, en el artículo 529 quaterdecies del TRLSC.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
	<p>Apdo. 1 Esta Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad en una auditoría de los estados financieros. Aunque la presente NIA-ES-SP se aplica con independencia de la dimensión o estructura de gobierno de la entidad, su aplicación presenta particularidades cuando todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, y en el caso de entidades de especial relevancia. Esta NIA-ES-SP no establece requerimientos relativos a la comunicación del auditor con</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 3 Con carácter general, la regulación de las Administraciones Públicas prevé procedimientos de comunicación de las actuaciones de auditoría a los órganos correspondientes de la entidad auditada al inicio, al final o en el transcurso de esta, con lo cual, el auditor público tendrá que ceñirse a dichas normas.</p>	<p>Apdo. 1 Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad en una auditoría de estados financieros. Aunque la presente NIA se aplica con independencia de la dimensión o estructura de gobierno de la entidad, su aplicación presenta particularidades cuando todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, y en el caso de entidades cotizadas. Esta NIA no establece requerimientos relativos a la comunicación del auditor con la dirección de una entidad o con sus propietarios a menos que sean a la vez responsables del gobierno de la entidad.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 3 La referencia a normas emitidas por una organización profesional de contabilidad debe entenderse realizada a las normas establecidas en el artículo 2 de la LAC y en su normativa de desarrollo.</p>
Definiciones (apdo. 10)	<p>10. (a) Responsables del gobierno de la entidad: persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir miembros de la dirección, por ejemplo los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del Sector Público o privado (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>). Para una mayor explicación sobre las diversas estructuras de gobierno, véanse los apartados A1- A8.</p> <p>Nota aclaratoria 10.a) En la consideración de esta definición en el Sector Público Español habrá de estarse a las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica. Con carácter general, se entenderá que se refiere, al menos, a los miembros del órgano de administración o equivalente de la entidad auditada o a aquel otro que, de acuerdo con las competencias establecidas en la organización correspondiente, tenga similares funciones.</p>	<p>10.a) Responsables del gobierno de la entidad: persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir miembros de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario-gerente. Para una mayor explicación sobre las diversas estructuras de gobierno, véanse los apartados A1-A8.</p> <p>Nota aclaratoria 10.a) En la aplicación de esta definición en España habrá de estarse a las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica. Al menos, se entenderá que se refiere, con carácter general, a los miembros del órgano de administración o equivalente de la entidad auditada.</p> <p>Adicionalmente, en entidades de interés público que tengan comisión de auditoría, y de acuerdo con el contenido de la</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
	<p>Adicionalmente, en aquellas entidades públicas que, de acuerdo con su regulación, dispongan de un órgano de iguales o similares funciones que la comisión de auditoría establecida en la normativa mercantil o en general de supervisión de la información financiera, habrá de tenerse en cuenta a efectos de las correspondientes comunicaciones que de acuerdo con la legislación aplicable se establezcan.</p> <p>10 (b) Dirección: persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad.</p> <p>En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>).</p>	<p>Disposición adicional tercera de la LAC y con el apartado 4 c) del artículo 529 <i>quaterdecies</i> del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, la función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera corresponde a la comisión de auditoría o, en su caso, a los órganos con funciones equivalentes a la misma.</p> <p>Por su parte, en entidades que no estén consideradas como entidades de interés público, habrá de estarse en cada caso a si existe un órgano que tenga atribuida específicamente la función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera por una disposición legal o reglamentaria o estatutariamente.</p> <p>10. (b) Dirección: persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad.</p> <p>En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente.</p>
Requerimientos		
<p>Responsables del gobierno de la entidad (apdo. 11-13)</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.12</p> <p>En aquellas entidades públicas que disponen de órganos de similares funciones al comité de auditoría, habrá de tenerse en cuentas las comunicaciones establecidas de acuerdo con la legislación específicamente aplicable.</p> <p>13. En algunos casos, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, como, por ejemplo, en el caso de una empresa pequeña (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>). En estos casos, si las cuestiones previstas en la presente NIA-ES-SP se comunican al responsable o responsables de la dirección y esas mismas personas ejercen como responsables del gobierno de la entidad, no es necesario comunicar dichas cuestiones de nuevo a tales personas en su función de responsables del gobierno. Esas cuestiones se enumeran en el apartado 16(c). No obstante, el auditor se satisfará</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.12</p> <p>En entidades de interés público que tengan comisión de auditoría, u otros órganos con funciones equivalentes, de acuerdo con la Disposición adicional tercera apartado 1 de la LAC y el artículo 529 quaterdecies del TRLSC, es a la comisión de auditoría o a dichos órganos a quienes el auditor ha de dirigir las oportunas comunicaciones y cualquier información relacionada con el desarrollo del trabajo de auditoría de cuentas exigidas en la citada normativa.</p> <p>13. En algunos casos, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, como, por ejemplo, en el caso de una empresa pequeña en la que el único propietario dirige la entidad y nadie más desempeña funciones de gobierno. En estos casos, si las cuestiones previstas en la presente NIA se comunican con el responsable o responsables de la dirección y esas mismas personas ejercen como responsables del gobierno de la entidad, no es necesario comunicarse acerca de dichas cuestiones de nuevo con tales personas en su función de responsables del gobierno. Esas cuestiones se enumeran en el</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
	de que la comunicación con el directivo o directivos sea suficiente para considerar que todos aquellos a los que el auditor debería informar como responsables del gobierno de la entidad han sido informados. (Ref.: Apartado A8)	apartado 16(c). No obstante, el auditor se satisfará de que la comunicación con el directivo o directivos sea suficiente para considerar que todos aquellos a los que el auditor debería informar como responsables del gobierno de la entidad han sido informados. (Ref: Apartado A8)
Cuestiones que deben comunicarse (apdo. 14-17)	Nota aclaratoria -	Nota aclaratoria Adicionalmente a lo establecido en los apartados 14 a 17 siguientes, en el caso de auditoría de cuentas de entidades consideradas de interés público de acuerdo con el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo, se deberán considerar las obligaciones de comunicación contenidas en el artículo 36 de la LAC y en el artículo
	Nota aclaratoria apdo. 15 Las normas del Sector Público suelen establecer planes de realización de auditorías en los que se establecen criterios, y en determinadas cuestiones alcances del trabajo que son objeto de publicación o emisión de acuerdo con su regulación específica.	Nota aclaratoria apdo. 15 -
	La independencia del auditor. 17. Apartado suprimido por adaptación al Sector Público (Ref.: Apartado A29-A32)	La independencia del auditor 17. En el caso de entidades cotizadas, será objeto de comunicación del auditor con los responsables del gobierno de la entidad: a) una declaración de que el equipo del encargo y, en su caso, otras personas pertenecientes a la firma de auditoría, la propia firma de auditoría y, cuando proceda, otras firmas de la red, han cumplido los requerimientos éticos aplicables en relación con la independencia; y b) i) todas las relaciones y otros asuntos existentes entre la firma de auditoría, las firmas de la red y la entidad que, según el juicio profesional del auditor, puedan afectar a la independencia de éste. Ello incluirá los honorarios totales cargados a la entidad y a los componentes que ella controla, durante el periodo cubierto por los estados financieros, por los servicios de auditoría y otros servicios distintos de la auditoría prestados por la firma de auditoría y por otras firmas de la red. Estos honorarios se detallarán por concepto para facilitar a los responsables del gobierno de la entidad la evaluación del efecto de los servicios en la independencia del auditor; y

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
		ii) las salvaguardas aplicadas para eliminar las amenazas a la independencia identificadas o para reducirlas a un nivel aceptable. (Ref: Apartados A29–A32)
	<p>Nota aclaratoria apdo. 17</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 17</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado 17, debe tenerse en cuenta lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Las actuaciones y procedimientos establecidos en las NIA para quienes auditen entidades cotizadas son igualmente de aplicación para quienes auditen las entidades de interés público a que se refiere el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo. - Los requerimientos éticos se considerarán los requerimientos de independencia y ética aplicables 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 LAC y en su normativa de desarrollo. - Serán objeto de comunicación en entidades de interés público las cuestiones a que se refiere el artículo 529 quaterdecies, apartado 4.e), del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.
El proceso de comunicación (apdo. 18-22)	<p>Nota aclaratoria</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria</p> <p>Adicionalmente a lo establecido en los apartados 18 a 22 siguientes, en el caso de auditoría de cuentas de entidades consideradas de interés público de acuerdo con el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo, se deberán considerar las obligaciones de comunicación contenidas en el artículo 36 de la LAC y en el artículo 11 del Reglamento UE nº 537/2014, así como, en su caso, en el artículo 529 quaterdecies del TRLSC.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo. 19</p> <p>Las normas del Sector Público suelen establecer mecanismos de comunicación a los cuales tiene que atenerse el auditor público.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 19</p> <p>-</p>
	<p>20. <i>Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</i></p>	<p>20. El auditor se comunicará por escrito con los responsables del gobierno de la entidad acerca de los asuntos relativos a la independencia del auditor cuando así se requiera por el apartado 17.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo. 21</p> <p>En relación con el momento en que se ha de informar a los responsables del gobierno, las normas del Sector Público suelen establecer las fechas y ciclos para realizar la citada información.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 21</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Responsables del gobierno de la entidad (apdo. 11-13)	<p>A2. En la mayoría de las entidades, el gobierno es responsabilidad colectiva de un órgano de gobierno, tal como un consejo de administración, un consejo de supervisión, (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>), un consejo de dirección, un consejo de gobierno, un administrador fiduciario o figuras equivalentes. (<i>Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público</i>). En el caso de que el gobierno sea responsabilidad colectiva, puede encargarse a un subgrupo, tal como un comité de auditoría, o incluso a una persona, la realización de determinadas tareas para facilitar al órgano de gobierno el cumplimiento de sus responsabilidades. En otros casos, un subgrupo o persona puede tener responsabilidades específicas, fijadas legalmente, diferentes de las del órgano de gobierno.</p>	<p>A2. En la mayoría de las entidades, el gobierno es responsabilidad colectiva de un órgano de gobierno, tal como un consejo de administración, un consejo de supervisión, socios, propietarios, un consejo de dirección, un consejo de gobierno, un administrador fiduciario o figuras equivalentes. Sin embargo, en algunas entidades de pequeña dimensión, una sola persona puede ser responsable del gobierno, por ejemplo, el propietario-gerente, al no haber otros propietarios, o un único administrador fiduciario. En el caso de que el gobierno sea responsabilidad colectiva, puede encargarse a un subgrupo, tal como un comité de auditoría, o incluso a una persona, la realización de determinadas tareas para facilitar al órgano de gobierno el cumplimiento de sus responsabilidades. En otros casos, un subgrupo o persona puede tener responsabilidades específicas, fijadas legalmente, diferentes de las del órgano de gobierno.</p>
	<p>A3. Tal diversidad implica que no sea posible que en la presente NIA-ES-SP se especifiquen para todas las auditorías la persona o personas a las que el auditor deberá comunicar las cuestiones específicas. Asimismo, en ocasiones, la persona o personas adecuadas pueden no ser claramente identificables en el marco legal aplicable o debido a otras circunstancias que afecten al trabajo, por ejemplo, en entidades en las que la estructura de gobierno no esté formalmente definida, como en el caso (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>) de entidades sin fines de lucro y algunas entidades públicas. En tales casos, puede ser necesario que el auditor estudie (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>) la persona o personas adecuadas con las que comunicarse. Para decidir con quién comunicarse, el conocimiento del auditor de la estructura y de los procesos de gobierno de una entidad, obtenido de conformidad con la NIA-ES-SP 13154, es relevante. La persona o personas adecuadas con quienes comunicarse pueden variar según la cuestión que deba ser comunicada.</p>	<p>A3. Tal diversidad implica que no sea posible que en la presente NIA se especifiquen para todas las auditorías la persona o personas con las que el auditor deberá comunicarse acerca de cuestiones específicas. Asimismo, en ocasiones, la persona o personas adecuadas pueden no ser claramente identificables en el marco legal aplicable o debido a otras circunstancias que afecten al encargo, por ejemplo, en entidades en las que la estructura de gobierno no esté formalmente definida, como en el caso de empresas familiares, entidades sin fines de lucro y algunas entidades públicas. En tales casos, puede ser necesario que el auditor estudie y acuerde con la parte contratante la persona o personas adecuadas con las que comunicarse. Para decidir con quién comunicarse, el conocimiento del auditor de la estructura y de los procesos de gobierno de una entidad, obtenido de conformidad con la NIA 315, (Revisada)⁴ es relevante. La persona o personas adecuadas con quienes comunicarse pueden variar según la cuestión que deba ser comunicada.</p>
	<p>A6. Para decidir si también es necesario comunicar al órgano de gobierno la información, detalladamente o de forma resumida, el auditor puede tomar en consideración su valoración de hasta qué punto es eficaz y adecuada la comunicación de la información relevante por parte del subgrupo al órgano de gobierno. Al comunicar los términos del trabajo de auditoría, el auditor puede</p>	<p>A6. Para decidir si también es necesario comunicarse con el órgano de gobierno acerca de la información, detalladamente o de forma resumida, el auditor puede tomar en consideración su valoración de hasta qué punto es eficaz y adecuada la comunicación de la información relevante por parte del subgrupo con el órgano de gobierno. Al acordar los términos del encargo,</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
	establecer explícitamente que, salvo que disposiciones legales o reglamentarias lo prohíban, el auditor se reserva el derecho de comunicarse directamente con el órgano de gobierno.	el auditor puede establecer explícitamente que, salvo que disposiciones legales o reglamentarias lo prohíban, el auditor se reserva el derecho de comunicarse directamente con el órgano de gobierno.
Cuestiones que deben comunicarse (apdo. 14-17)	Nota aclaratoria -	Nota aclaratoria Véase nota aclaratoria al apartado con este mismo título en los requerimientos de esta Norma.
	<p>A9. Las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros a menudo se incluyen en el documento de inicio de la auditoría u otra forma adecuada de escrito en el que se registran los términos del trabajo. <i>(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público Español)</i> Proporcionar a los responsables del gobierno de la entidad una copia de dicho documento puede ser una forma apropiada de comunicarles cuestiones tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La responsabilidad del auditor de realizar la auditoría de conformidad con las NIA-ES-SP, siendo su objetivo el de expresar una opinión sobre los estados financieros. Las cuestiones que deberán ser comunicadas según las NIA-ES-SP son, por lo tanto, las cuestiones significativas que se pongan de manifiesto en la auditoría de los estados financieros y que sean relevantes para los responsables del gobierno de la entidad al supervisar el proceso de información financiera. • El hecho de que las NIA-ES-SP no obligan al auditor a diseñar procedimientos con el propósito de identificar cualquier otra cuestión adicional a comunicar a los responsables del gobierno de la entidad. • Cuando es aplicable la NIA-ES-SP 17017 comunicación de cuestiones claves en el informe de auditoría. • Cuando proceda, la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar otras cuestiones específicas en aplicación de disposiciones legales o reglamentarias, por acuerdo con la entidad o debido a requerimientos adicionales aplicables al trabajo, exigidos, por ejemplo, por las normas emitidas por una organización profesional nacional de contabilidad. 	<p>A9. Las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros a menudo se incluyen en la carta de encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito en el que se registran los términos del encargo. Las disposiciones legales, reglamentarias o la estructura de gobierno de la entidad pueden requerir que los responsables del gobierno de la entidad acuerden los términos del encargo con el auditor. Cuando no sea el caso, proporcionar a los responsables del gobierno de la entidad una copia de dicha carta de encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito puede ser una forma apropiada de comunicarse con ellos acerca de cuestiones tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La responsabilidad del auditor de realizar la auditoría de conformidad con las NIA, siendo su objetivo el de expresar una opinión sobre los estados financieros. Las cuestiones que deberán ser comunicadas según las NIA son, por lo tanto, las cuestiones significativas que se pongan de manifiesto durante la realización de la auditoría de los estados financieros y que sean relevantes para los responsables del gobierno de la entidad al supervisar el proceso de información financiera. • El hecho de que las NIA no obligan al auditor a diseñar procedimientos con el propósito de identificar cualquier otra cuestión adicional a comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad. • Cuando es aplicable la NIA 7017, la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría. • Cuando proceda, la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar otras cuestiones específicas en aplicación de disposiciones legales o reglamentarias, por acuerdo con la entidad o debido a requerimientos adicionales aplicables al

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
		encargo, exigidos, por ejemplo, por las normas emitidas por una organización profesional nacional de contabilidad.
	Nota aclaratoria A9 -	Nota aclaratoria A9 La referencia a normas emitidas por una organización profesional de contabilidad debe entenderse realizada a las normas establecidas en el artículo 2 de la LAC y en su normativa de desarrollo.
	A10 Las disposiciones legales o reglamentarias, un acuerdo con la entidad o los requerimientos adicionales aplicables al trabajo pueden dar lugar a una comunicación más amplia con los responsables del gobierno de la entidad. <i>(Párrafo suprimido adaptación al Sector Público Español)</i> . Por ejemplo el mandato de un auditor del Sector Público puede establecer que deban ser comunicadas algunas cuestiones que lleguen a conocimiento del auditor como resultado de otros trabajos, tales como las auditorías de cumplimiento o de otra índole.	A10. Las disposiciones legales o reglamentarias, un acuerdo con la entidad o los requerimientos adicionales aplicables al encargo pueden dar lugar a una comunicación más amplia con los responsables del gobierno de la entidad. <i>Por ejemplo, (a) un acuerdo con la entidad puede establecer que deban ser comunicadas determinadas cuestiones cuando surjan de servicios distintos a la auditoría de estados financieros, prestados por una firma de auditoría o por una firma de la red; o (b) ejemplo suprimido.</i>
	Nota aclaratoria A10 Establecido por diferentes niveles de regulaciones, el auditor del Sector Público puede tener como objetivo la verificación de cumplimientos de la legalidad, relacionados con la auditoría de cuentas.	Nota aclaratoria A10 -
	A22. Las cuestiones significativas discutidas con la dirección o comunicadas por escrito a esta pueden incluir: <ul style="list-style-type: none"> • Hechos o transacciones significativas que han tenido lugar durante el ejercicio. • Las condiciones de negocio que afecten a la entidad y los planes y estrategias de negocio que puedan tener un efecto sobre el riesgo de incorrección material. • Las consultas realizadas por la dirección a otros auditores sobre cuestiones de contabilidad o de auditoría que sean de interés para el auditor. • <i>(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público)</i> • Las cuestiones significativas sobre las que se produjeron desacuerdos con la dirección, excepto las diferencias de opinión iniciales debidas a hechos o información preliminar incompletos que se resuelven más adelante por el auditor mediante la obtención de hechos o información relevantes adicionales. 	A22. Las cuestiones significativas discutidas con la dirección o comunicadas por escrito a esta pueden incluir: <ul style="list-style-type: none"> • Hechos o transacciones significativas que han tenido lugar durante el ejercicio. • Las condiciones de negocio que afecten a la entidad y los planes y estrategias de negocio que puedan tener un efecto sobre el riesgo de incorrección material. • Las consultas realizadas por la dirección a otros auditores sobre cuestiones de contabilidad o de auditoría que sean de interés para el auditor. • <i>Las discusiones o comunicaciones escritas para el nombramiento del auditor o la renovación del nombramiento, relacionadas con las prácticas contables, la aplicación de normas de auditoría o los honorarios por la auditoría o por otros servicios.</i> • Las cuestiones significativas sobre las que se produjeron desacuerdos con la dirección, excepto las diferencias de opinión iniciales debidas a hechos o información preliminar

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
		incompletos que se resuelven más adelante por el auditor mediante la obtención de hechos o información relevantes adicionales.
		<p>Nota aclaratoria A25</p> <p>En España, de acuerdo con los artículos 5.3 y 35 de la LAC, la inclusión del nombre del auditor o auditores bajo cuya responsabilidad se emite el informe es obligatoria en todos los informes de auditoría.</p>
	<p>A29. Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p> <p>A30. Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p> <p>A31. Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p> <p>A32 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>A29. El auditor está obligado a cumplir los requerimientos éticos aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los encargos de auditoría de estados financieros.²⁴</p> <p>A30. Las relaciones y otros asuntos, así como las salvaguardas que deben comunicarse, varían según las circunstancias del encargo y, generalmente, comprenden lo siguiente:</p> <p>a) las amenazas a la independencia, que pueden clasificarse como amenazas de interés propio, de autorrevisión, de abogacía, de familiaridad y de intimidación; y</p> <p>b) las salvaguardas establecidas por la profesión o por disposiciones legales o reglamentarias, las salvaguardas existentes dentro de la propia entidad, así como las salvaguardas establecidas en los propios sistemas y procedimientos de la firma de auditoría.</p> <p>A31. Los requerimientos de ética aplicables o las disposiciones legales o reglamentarias también pueden establecer comunicaciones específicas con los responsables del gobierno de la entidad en circunstancias en las que se hayan detectado incumplimientos de los requerimientos de independencia. <i>25(Frase suprimida).</i></p> <p>A32. Los requerimientos de comunicación relativos a la independencia del auditor que se aplican en el caso de entidades cotizadas pueden ser igualmente adecuados en el caso de otras entidades, incluidas aquellas que puedan ser de interés público significativo, por ejemplo, porque tengan un elevado número y un amplio espectro de interesados y teniendo en cuenta la naturaleza y dimensión de sus negocios. <i>(Ejemplos suprimidos).</i> Por el contrario, pueden darse casos en los que las</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
		comunicaciones relativas a la independencia pueden no ser aplicables, por ejemplo, cuando todos los responsables del gobierno de la entidad, en calidad de miembros de la dirección, hayan sido informados de los hechos relevantes. Esto es especialmente probable cuando se trate de una empresa dirigida por sus propietarios y cuando la firma de auditoría y las firmas de la red tengan, más allá de la auditoría de los estados financieros, escasas relaciones con la entidad.
El proceso de comunicación (apdo. 18-22)	Nota aclaratoria -	Nota aclaratoria Véase nota aclaratoria al apartado con este mismo título en los requerimientos de esta Norma.
	A40. En el caso de la auditoría de entidades de pequeña dimensión, el auditor puede comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad de manera menos formal que en el caso de las entidades de especial relevancia.	
	Nota aclaratoria apdo.A44 -	Nota aclaratoria apdo. A44 A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se deberá tener en cuenta lo establecido en los artículos 36.2 y 38 de la LAC, los artículos 7 y 12.1 del Reglamento (UE) nº 537/2014 y la Disposición adicional séptima de la LAC.
	Nota aclaratoria apdo.A43-A45 A efectos de lo dispuesto en estos apartados, es preciso tener en cuenta lo establecido en las normas del Sector Público Español, en relación con las notificaciones que han de ser realizadas a otros órganos distintos de los órganos de gobierno o similares de las entidades auditadas.	Nota aclaratoria A43-A45 -
	A46. Una comunicación eficaz puede incluir presentaciones e informes escritos formales, así como comunicaciones menos formales, tales como discusiones. El auditor puede comunicar las cuestiones distintas a las determinadas en el apartado 19 <i>(suprimida la referencia al apartado 20 por adaptación al Sector Público)</i> verbalmente o por escrito. Las comunicaciones escritas pueden incluir el documento de inicio de la auditoría proporcionado a los responsables del gobierno de la entidad.	A46. Una comunicación eficaz puede incluir presentaciones e informes escritos formales, así como comunicaciones menos formales, tales como discusiones. El auditor puede comunicar las cuestiones distintas a las determinadas en los apartados 19–20 verbalmente o por escrito. Las comunicaciones escritas pueden incluir la carta de encargo proporcionada a los responsables del gobierno de la entidad.
	A49. Una comunicación oportuna durante toda la auditoría contribuye al logro de una sólida comunicación recíproca entre los responsables del gobierno de la entidad y el auditor. Sin embargo, el momento adecuado para efectuar las comunicaciones depende de las circunstancias del trabajo. Son factores relevantes, entre otros, la	A49. Una comunicación oportuna durante toda la auditoría contribuye al logro de una sólida comunicación recíproca entre los responsables del gobierno de la entidad y el auditor. Sin embargo, el momento adecuado para efectuar las comunicaciones depende de las circunstancias del encargo. Son

APARTADO	NIA-ES-SP 1260R	NIA-ES-260R
	<p>significatividad y naturaleza de la cuestión y las medidas que se espera que los responsables del gobierno de la entidad adopten. Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • [...] • <i>(Apartado suprimido por adaptación al Sector Público)</i> • [...] 	<p>factores relevantes, entre otros, la significatividad y naturaleza de la cuestión y las medidas que se espera que los responsables del gobierno de la entidad adopten. Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • [...] • Las comunicaciones relativas a la independencia pueden ser adecuadas siempre que se emitan juicios significativos sobre amenazas a la independencia y sobre las salvaguardas correspondientes, como, por ejemplo, cuando se acepta un encargo para proporcionar servicios distintos a la auditoría, y en una discusión de cierre. • [...]
	<p>A53. Si la comunicación recíproca entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad no es adecuada y la situación no se puede solucionar, el auditor puede adoptar medidas tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • [...] • La comunicación con terceros (por ejemplo, una autoridad reguladora) o con una autoridad de mayor nivel jerárquico en una estructura de gobierno externa a la entidad, tales como <i>(palabras suprimidas por adaptación al Sector Público) en el Sector Público el Ministro responsable o el Parlamento.</i> • <i>(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público).</i> 	<p>A53. Si la comunicación recíproca entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad no es adecuada y la situación no se puede solucionar, el auditor puede adoptar medidas tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • [...] • La comunicación con terceros (por ejemplo, una autoridad reguladora) o con una autoridad de mayor nivel jerárquico en una estructura de gobierno externa a la entidad, <i>tales como los propietarios de un negocio (por ejemplo, la junta general de accionistas) (Referencia suprimida).</i> • La renuncia al encargo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

APARTADO	NIA-ES-SP 1265	NIA-ES-265
Introducción	En relación con las comunicaciones de las recomendaciones de control interno contempladas en esta NIA-ES-SP, atendiendo a la especial relevancia que tiene este componente en la gestión de los recursos públicos, normalmente existirá normativa que aborde con más extensión y con una orientación más específica el cumplimiento de la legalidad. De existir esa normativa, esta NIA-ES-SP será aplicada teniendo en cuenta las especificidades indicadas.	-
Requerimientos (apdo. 7-11)		
	Nota aclaratoria apdo. 10 -	Nota aclaratoria apdo. 10 Adicionalmente, a efectos de lo dispuesto en los apartados 9 y 10 anteriores, en entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios de valores debe tenerse en cuenta lo establecido en la disposición adicional decimoctava de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Determinación de si se han identificado deficiencias de control interno	A4. Además, las entidades de pequeña dimensión suelen tener menos empleados, lo que puede limitar la posibilidad de segregación de funciones. No obstante, en una entidad de pequeña dimensión (palabras suprimidas por adaptación al Sector Público) puede llegar a ejercer una supervisión más eficaz que en una entidad de gran dimensión. Este mayor nivel de supervisión por parte de la dirección debe ponderarse con la mayor probabilidad de que la dirección eluda los controles.	A4. Además, las entidades de pequeña dimensión suelen tener menos empleados, lo que puede limitar la posibilidad de segregación de funciones. No obstante, en una entidad de pequeña dimensión dirigida por un propietario-gerente, éste puede llegar a ejercer una supervisión más eficaz que en una entidad de gran dimensión. Este mayor nivel de supervisión por parte de la dirección debe ponderarse con la mayor probabilidad de que la dirección eluda los controles.
Deficiencias significativas de control interno	A9. Las disposiciones legales o reglamentarias de algunas jurisdicciones pueden requerir (palabras suprimidas por adaptación al Sector Público) que el auditor comunique a los responsables del gobierno de la entidad o a otras partes relevantes (por ejemplo, las autoridades reguladoras) uno o más tipos específicos de deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoría. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias hayan establecido términos y definiciones específicos para dichos tipos de deficiencias y requieran que el auditor utilice dichos términos y definiciones a efectos de la comunicación, el auditor, empleará en ella dichos términos y definiciones de conformidad con el requerimiento legal o reglamentario.	A9. Las disposiciones legales o reglamentarias de algunas jurisdicciones pueden requerir (especialmente en auditorías de entidades cotizadas) que el auditor comunique a los responsables del gobierno de la entidad o a otras partes relevantes (por ejemplo, las autoridades reguladoras) uno o más tipos específicos de deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoría. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias hayan establecido términos y definiciones específicos para dichos tipos de deficiencias y requieran que el auditor utilice dichos términos y definiciones a efectos de la comunicación, el auditor, empleará en ella dichos términos y definiciones de conformidad con el requerimiento legal o reglamentario.

APARTADO	NIA-ES-SP 1265	NIA-ES-265
Comunicación de deficiencias en el control interno	<p>A13. El auditor, para determinar el momento en que emitirá la comunicación escrita, puede tener en cuenta si la recepción de dicha comunicación sería un factor importante para permitir a los responsables del gobierno de la entidad cumplir sus responsabilidades de supervisión. Además, (párrafo suprimido por no ser aplicable al Sector Público) puede ser necesario que los responsables del gobierno de la entidad reciban la comunicación escrita del auditor antes de la fecha de aprobación de los estados financieros, con el fin de cumplir responsabilidades específicas relativas al control interno a efectos normativos o de otro tipo. Para otras entidades, el auditor puede emitir la comunicación escrita en una fecha posterior. Sin embargo, en este último caso, como la comunicación escrita del auditor sobre deficiencias significativas forma parte del archivo final de auditoría, dicha comunicación escrita está sujeta al requerimiento fundamental7 de que el auditor finalice la compilación del archivo final de auditoría oportunamente. La NIA-ES-SP 1230 establece que un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final de auditoría normalmente no excede de 60 días desde la fecha del informe de auditoría</p>	<p>A13.El auditor, para determinar el momento en que emitirá la comunicación escrita, puede tener en cuenta si la recepción de dicha comunicación sería un factor importante para permitir a los responsables del gobierno de la entidad cumplir sus responsabilidades de supervisión. Además, para las entidades cotizadas de determinadas jurisdicciones, puede ser necesario que los responsables del gobierno de la entidad reciban la comunicación escrita del auditor antes de la fecha de aprobación de los estados financieros, con el fin de cumplir responsabilidades específicas relativas al control interno a efectos normativos o de otro tipo. Para otras entidades, el auditor puede emitir la comunicación escrita en una fecha posterior. Sin embargo, en este último caso, como la comunicación escrita del auditor sobre deficiencias significativas forma parte del archivo final de auditoría, dicha comunicación escrita está sujeta al requerimiento fundamental7de que el auditor finalice la compilación del archivo final de auditoría oportunamente. La NIA 230 establece que un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final de auditoría normalmente no excede de 60 días desde la fecha del informe de auditoría.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo.A13 No obstante, excepcionalmente en el Sector Público los informes definitivos sobre recomendaciones de control interno y otros informes podrán emitirse con una fecha no superior a la establecida, en su caso, en su norma específica a contar desde la fecha de emisión del informe de cuentas anuales y se pondrán a disposición de los destinatarios determinados por la legislación vigente.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.A13 -</p>
	<p>A15 El grado de detalle de la comunicación de las deficiencias significativas lo decidirá el auditor, ejerciendo su juicio profesional, a la luz de las circunstancias que concurren. Entre los factores que el auditor puede tener en cuenta para determinar el grado de detalle adecuado de la comunicación están:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La naturaleza de la entidad. <i>(Palabras suprimidas por adaptación al Sector Público).</i> 	<p>A15.El grado de detalle de la comunicación de las deficiencias significativas lo decidirá el auditor, ejerciendo su juicio profesional, a la luz de las circunstancias que concurren. Entre los factores que el auditor puede tener en cuenta para determinar el grado de detalle adecuado de la comunicación están:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La naturaleza de la entidad .Por ejemplo, el tipo de comunicación que se requiere con respecto a una entidad de interés público puede ser distinto al que se requiere en el caso de una entidad que no sea de interés público.
	<p>Nota aclaratoria apdo.A19</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.A19 Véase nota aclaratoria al apartado10 de esta Norma.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1265	NIA-ES-265
	<p>Nota aclaratoria apdo.A27</p> <p>Los auditores del Sector Público pueden tener responsabilidades adicionales de comunicar deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría, de un modo y con un grado de detalle no previstos en la presente NIA-ES-SP, así como a terceros igualmente no previstos en esta norma. Por ejemplo, las deficiencias significativas pueden tener que comunicarse al Parlamento u otro órgano de gobierno. Las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones también pueden exigir que los auditores del Sector Público informen de las deficiencias en el control interno, con independencia de la significatividad de los posibles efectos de dichas deficiencias. Además, la legislación puede requerir que los auditores del Sector Público informen sobre cuestiones relacionadas con el control interno que van más allá de las deficiencias en el control interno cuya comunicación requiere esta NIA-ES-SP; por ejemplo, controles relacionados con el cumplimiento de disposiciones legales, reglamentarias o disposiciones contractuales o acuerdos de subvención.</p> <p>En los sistemas de control aplicables al Sector Público Español pueden existir otro tipo de trabajos, con distintas denominaciones, que no se correspondan con el de auditoría de cuentas, y que formando parte de sus alcances u objetivos, se recoja expresamente una evaluación, revisión u opinión sobre el control interno de la organización pública sometida a auditoría. Aun cuando la detección, valoración y tratamiento de las deficiencias de control interno tienen en la auditoría de cuentas un alcance menos amplio que el otorgado en los citados trabajos, la información obtenida en estos puede ser trasladable a la auditoría de cuentas, y viceversa, con el objetivo de propiciar la mejora y la mayor eficiencia del sistema de control interno y por ende de la gestión de los recursos públicos.</p> <p>Por otra parte, y formando parte de esta, las normas de auditoría públicas pueden prever la emisión de comunicaciones adicionales a la de deficiencias de control interno, centradas en el cumplimiento de la legalidad que pueden denominarse informes adicionales o complementarios.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.A27</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo.A30</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.A30</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1265	NIA-ES-265
	<p>Al igual que en otros supuestos de comunicación de información recogidos en la NIA-ES-SP 1260 R, el auditor público puede tener obligaciones de índole legal o reglamentaria que le establezcan la comunicación de deficiencias de control interno a destinatarios distintos a los de la entidad auditada.</p> <p>Por otra parte, y en función de las necesidades, objetivos y tipos de entidades auditadas, el auditor público puede tener necesidad de detallar en un informe distinto del precisado en esta norma, aquellos aspectos que relacionados con el control interno tengan su origen en incumplimientos de la legalidad o cualesquiera otros trabajos.</p>	

Resumen de las referencias al sector público que se incluyen en la NE de las series 1300 y 1400

- En las referencias al sector público de la NIA-ES-SP 1300 se indica que no hay muchas particularidades en su aplicación al Sector Público, no obstante se incluyen las referencias normativas que dan lugar a las adaptaciones más relevantes

Apartado	Normativa	Impacto
Participación de los miembros clave del equipo de trabajo (Apartado 5)	Disposición undécima de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la IGAE.	Determina la asunción de la planificación por el titular del órgano de control o por la proposición de este a la ONA del nombramiento de un director de la auditoría.
Necesidad de continuar de forma obligada con el trabajo por parte de los auditores públicos (Apartado A6)	Artículo 140.2 de la LGP y, en concreto, para la auditoría de cuentas anuales, en el artículo 168 de la citada Ley.	Atribución y ejercicio por parte de la IGAE del control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal

- Las referencias particulares al sector público de la NIA-ES-SP 1315 más relevantes son las derivadas de la necesidad de unificar la información que se haya podido obtener de otras fuentes a la hora de evaluar el riesgo en la auditoría de cuentas (introducción). Para el Sector Público Estatal, la LGP y su normativa de desarrollo estructuran las diferentes formas de control.

Por otra parte, dado que la IGAE tiene atribuidas las competencias para la realización de la auditoría de las cuentas anuales en los diferentes entes públicos del Sector Público Estatal (art. 140.2 y más en concreto el art. 168 de la LGP) no hay ningún acto de aceptación del auditado y el riesgo que se pretende cubrir con el procedimiento de aceptación y continuidad podría ser completado o sustituido por una información asignable a cada organización derivada de los trabajos realizados por los órganos de control.

A efectos de determinar los riesgos iniciales además de los trabajos de control habrá que considerar las actividades citadas en los artículos 85 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, referido al control de eficacia y supervisión continua. En su aplicación a las entidades locales, la competencia para la realización de la auditoría de las cuentas anuales, está regulada en el artículo 213 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y en el artículo 29 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local (apartado7).

- En las referencias al sector público de la NIA-ES-SP 1315 también se incluyen las referencias normativas que soportan determinadas consideraciones específicas y que se resumen en la tabla adjunta:

Apdo.	Concepto/situación objeto de análisis	Normativa
11	Sujetos externos a efectos de las obligaciones de reporte de información del control interno y otra información a sujetos externos Órganos de dirección y gobierno de las Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social	Artículos 119, 120, 123, 135 y 136, entre otros, de la LGP y su normativa de desarrollo, así como en el título I de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
A21	Mejor conocimiento de la legalidad, entendida como toda aquella legislación que afecta a la información financiera, a la	LGP y su normativa de desarrollo, así como la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, la Ley 40/2015, de 1 de octubre, del Régimen

Apdo.	Concepto/situación objeto de análisis	Normativa
	configuración de las organizaciones auditadas y sus obligaciones con respecto a terceros y a las normas que regulan las relaciones entre el auditor y la entidad auditada. Información financiera de las Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social, Entidades Locales	Jurídico del Sector Público, la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas o las leyes que creen las correspondientes organizaciones públicas, entre otras. Texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre. Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
A26 y A27	Precisiones en entidades con propósito especial: Se refiere al establecimiento de mecanismos tales como Consorcios o Fondos sin personalidad jurídica o incluso organizaciones específicamente administrativas con un único objetivo como, por ejemplo, la investigación, la promoción del arte o la investigación para la salud.	Leyes de creación de las organizaciones y las normas financieras y jurídicas generales, tales como la LGP y su normativa de desarrollo o el título II "Organización y funcionamiento del sector público institucional" de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, entre otras.
A35	Objetivo de reporte externo	Artículo 167 de la LGP.
A65	Responsabilidades adicionales del auditor de cuentas	Artículos 142, 164, 167, 169 y 170 de la LGP.
A108	Imposibilidad para el auditor público de renunciar al encargo	Artículo 140.2 y más en concreto para auditoría de cuentas anuales del art. 168 de la LGP.
A113	Posibilidad de incluir en el alcance de la auditoría la regulación presupuestaria,	Artículos 164 y 167 de la LGP.

Por último, en el anexo 2 se incluyen, en su parte final, ocho puntos de condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material y que son específicos para el Sector Público.

- Las referencias al Sector Público de la NIA-ES-SP 1320 de importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría son la ya indicada en la NE de la necesidad de aplicar en los trabajos de auditoría del Sector Público la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la IGAE publicada mediante Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado el 11 de abril de 2007 (apartado 1). En relación con las entidades locales, el artículo 33 del Real Decreto 424/2017, de 28 de Abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, establece que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la IGAE y a las normas técnicas que las desarrollen.

Además indica la conveniencia de plantear la consideración de una materialidad cualitativa o una disminución de la materialidad cuantitativa para asuntos relacionados con actividades, decisiones u operaciones que pueden tener un origen o sustento en el funcionamiento del carácter público

(apartado A2). Esta previsión está recogida en los apartados 1.4, 4.1.2 regla octava y 4.2 de la citada Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa.

Por último se hace referencia a la utilización de parámetros derivados de los presupuestos que pueden determinar o definir cuantitativamente la materialidad o la importancia relativa (apartado A9), previsión que queda recogida en la referida Norma Técnica, en sus apartados 4.1.1, 4.1.2, reglas sexta y séptima.

- Las referencias que se incluyen al sector público en la NIA-ES-SP 1330 están en los apartados 13 y A35 respecto a la utilización de trabajos anteriores o simultáneos al de auditoría de cuentas que puedan aportar evidencia en asuntos, materias o áreas relacionadas con la auditoría de cuentas y en el apartado A17 por la afectación que pueden tener en las pruebas de auditoría, los requerimientos especiales si se plantean dentro de la auditoría financiera. En ambos casos la base se encuentra en las diferentes formas de control reguladas en el artículo 142 de la LGP, según la cual se pueden aplicar diferentes tipos de control sobre la misma entidad.

En su aplicación a las entidades locales, conforme a los artículos 29.4 y 33 del RD 424/2017, de fecha 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, queda establecido que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la IGAE y a las normas técnicas que las desarrollen.

- Las referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1402 incluye la consideración de que cuando se abordan las diferentes alternativas de evidencia de que puede disponer el auditor se indica la posible circunstancia de que coincida dentro de mismo Sector Público el auditor de la usuaria y el de la prestadora del servicio (apartados 12 y A15-A20) y se introducen ciertos matices en relación con las relaciones entre la usuaria y la prestadora y entre los auditores de ambas, teniendo en cuenta el contingente regulatorio que normalmente afecta a la Administración Pública (apartados A10 y A11).
- A efectos de la NIA-ES-SP1450 ha sido necesario incorporar determinadas referencias de adaptación al Sector Público derivadas de la especial valoración de las incorrecciones con origen en incumplimientos legales, así como su posible tratamiento en los informes (apartados 5, 7 y A2-A3). Al respecto hay que considerar la fijación de la importancia relativa para los incumplimientos legales, en especial para los que tienen origen en el planteamiento y ejecución de los presupuestos a que se refiere la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la IGAE de 11 de abril de 2007, y la NTIRCI en relación con el especial tratamiento que le da a los incumplimientos de la legalidad.

En relación a la corrección de los incumplimientos detectados y a su comunicación se han de considerar los planes de acción que se implementan a tenor de lo establecido en los artículos 161 y 166 de la Ley 47/ 2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y en las Resoluciones de 30 de Julio de 2015 de la IGAE así como en la NT IRCIA (apartados 7, A6 y 8, A7-A9).

Por último los apartados A19 y A20 se hacen eco de la posible responsabilidad adicional para el auditor en la verificación del cumplimiento de la legalidad y a la determinación más preponderante de la revisión de la legalidad. Estas cuestiones pueden estar definidas en la LGP, mediante la determinación de planes de auditoría para verificar cumplimientos legales específicos, como es el caso de las auditorías de cumplimiento recogidas en el artículo 169, o en la Resolución de 30 de julio de 2015, de la IGAE, según se aprecia en particular en su disposición tercera.2, así como en sus secciones 5ª y 6ª, en donde conviene citar a su disposición vigesimoprimer, o en cualesquiera otros soportes jurídicos de desarrollo de la auditoría, normas técnicas específicas, instrucciones o notas técnicas o informativas de la ONA, sin perjuicio de lo establecido en otras NIA-ES-SP.

Cuadros comparativos NIA-ES-SP –NIA-ES de la serie 1300 y 1400

NIA-ES-SP 1300

APARTADO	NIA-ES-SP 1300	NIA-ES 300
Requerimientos		
Participación de miembros clave del equipo del trabajo	Nota aclaratoria al apartado 5El establecimiento de equipos de trabajo y director de la auditoría y sus responsabilidades dentro de él, por lo que al Sector Público se refiere, puede estar determinado por una norma específica que atienda a la estructura y organización del órgano de control y a la determinación de las correspondientes competencias.	-
Consideraciones adicionales en trabajos de auditoría iniciales	Nota aclaratoria suprimida	Nota aclaratoria al apartado 13A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la comunicación con el auditor predecesor, se debe atender a lo establecido en el artículo 25.2.f) del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Actividades preliminares del encargo	Nota aclaratoria al apartado A6 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia hay que tener presente el ejercicio irrenunciable de la competencia que tienen los auditores públicos establecida legalmente.	A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Actividades de planificación Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión	Apartado A11 En el caso de auditorías de entidades de pequeña dimensión, un equipo de auditoría muy pequeño puede realizar toda la auditoría. En muchas auditorías de este tipo de entidades interviene el responsable del trabajo (palabras suprimidas por aplicación al Sector Público) con un miembro del equipo del trabajo (o sin ninguno). Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. El establecimiento de la estrategia global de auditoría, en el caso de la auditoría de una entidad de pequeña dimensión, no tiene que ser un ejercicio complejo o llevar mucho tiempo; varía de acuerdo con la dimensión de la entidad, la complejidad de la auditoría y la dimensión del equipo del trabajo. Por ejemplo, un breve memorando preparado al finalizar la auditoría anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y que destaque las cuestiones identificadas en la auditoría recién finalizada, actualizado mediante discusiones con el auditado , puede servir como estrategia de auditoría documentada para el trabajo de auditoría actual si cubre las cuestiones que se señalan en el apartado 8.	En el caso de auditorías de entidades de pequeña dimensión, un equipo de auditoría muy pequeño puede realizar toda la auditoría. En muchas auditorías de este tipo de entidades interviene el socio del encargo (que puede ser un profesional ejerciente individual) con un miembro del equipo del encargo (o sin ninguno). Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. El establecimiento de la estrategia global de auditoría, en el caso de la auditoría de una entidad de pequeña dimensión, no tiene que ser un ejercicio complejo o llevar mucho tiempo; varía de acuerdo con la dimensión de la entidad, la complejidad de la auditoría y la dimensión del equipo del encargo. Por ejemplo, un breve memorando preparado al finalizar la auditoría anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y que destaque las cuestiones identificadas en la auditoría recién finalizada, actualizado mediante discusiones con el propietario gerente , puede servir como estrategia de auditoría documentada para el encargo de auditoría actual si cubre las cuestiones que se

APARTADO	NIA-ES-SP 1300	NIA-ES 300
Consideraciones adicionales en trabajos de auditoría iniciales (Ref.: Apartado 13)	Nota aclaratoria al apartado A20 suprimida	señalan en el apartado 8. Nota aclaratoria al primer punto del apartado A20 Véase nota aclaratoria al apartado 13 de esta Norma.

APARTADO	NIA-ES-SP 1315	NIA-ES 315
Introducción	<p>No es infrecuente que, en el Sector Público, y sobre una misma entidad y un mismo periodo, o sobre entidades muy relacionadas operacionalmente o periodos próximos, se lleven a cabo trabajos de control financiero permanente, de auditoría operativa o de cumplimiento, fiscalizaciones previas o posteriores o informes generales o de seguimiento, tanto de órganos de control pertenecientes a la misma organización del auditor público como de otros órganos de control externo. Teniendo en cuenta toda esta actividad, el auditor público deberá tener presente al tiempo de realizar el análisis de los riesgos previsto en la presente NIA-ES-SP toda la información previa existente, incluso en su caso la judicial, sobre la entidad auditada o relacionada con esta que pueda afectar al periodo sometido a auditoría, por estar disponible para dicho periodo o para otros próximos a él.</p>	No se incluye introducción.
Requerimientos		
Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas	<p>Nota aclaratoria al apartado 7 relativo al proceso de aceptación y continuidad</p> <p>Con carácter general, en el Sector Público no resulta aplicable la evaluación de la aceptación y continuidad de una entidad auditada, puesto que la auditoría pública normalmente se ejecuta en virtud de una competencia legalmente establecida, sin embargo, la información que se allega como consecuencia de la aplicación de los procedimientos derivados de dicha tarea, que recoge la NIA-ES-SP 1220, puede ser útil para identificar el riesgo de incorrección material.</p> <p>Por otra parte, tal y como se indicaba en la nota de inicio de esta NIA-ES-SP, considerando la diversidad de trabajos de control que en algunas organizaciones del Sector Público se lleva a efecto por los diferentes órganos de control, podría ser relevante la consideración de la información obtenida como fuente de información evaluable en la auditoría de cuentas a los efectos de determinar los riesgos iniciales existentes con anterioridad a la planificación de la auditoría.</p>	No se incluye nota aclaratoria.
El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno	<p>Nota aclaratoria al apartado 11 relativo al conocimiento de la entidad y su entorno</p> <p>En el Sector Público puede ser necesario también el conocimiento de obligaciones por parte de la entidad auditada de reportes o informaciones específicas sobre control interno, sobre cumplimientos de la legalidad, cumplimientos presupuestarios, de operaciones de transferencias de fondos entre entidades o Administraciones Públicas,</p>	No se incluye nota aclaratoria.

APARTADO	NIA-ES-SP 1315	NIA-ES 315
	tales como subvenciones o fondos europeos, rendición de cuentas como parte integrante de unidades superiores, como por ejemplo la Cuenta General del Estado, etc.	
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno	<p>Nota aclaratoria al apartado A21</p> <p>En el caso de la auditoría de entidades del Sector Público, las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones pueden afectar a las operaciones de la entidad. Es indispensable considerar estos elementos para conocer la entidad y su entorno. En tal sentido en el anexo a esta NIA-ES-SP se han incluido algunos puntos específicos del Sector Público.</p>	Apartado A21 suprimido.
	<p>Nota aclaratoria al apartado A27. Naturaleza de las entidades con cometido especial</p> <p>Por lo que al Sector Público se refiere, estas entidades de propósito especial se suelen denominar Consorcios o Fondos sin personalidad jurídica. Con carácter general, son organizaciones que se pueden asignar a una Administración Pública o a otra, en función de unas reglas establecidas en las propias normas de creación, de igual forma se establece su régimen jurídico y los criterios para su establecimiento, funcionamiento o extinción.</p>	No se incluye nota al apartado A27
	<p>Nota aclaratoria al apartado A35. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>En el caso de auditorías de entidades del Sector Público, los “objetivos de la dirección” pueden estar influenciados por cuestiones relativas a la rendición de cuentas públicas e incluir objetivos que tengan su origen en las disposiciones legales, reglamentarias o de otro tipo.</p>	Apartado A35 suprimido
	<p>Nota aclaratoria al apartado A65. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>Los auditores del Sector Público a menudo tienen responsabilidades adicionales con respecto al control interno. Por ejemplo, informar sobre el cumplimiento de un determinado código de conducta o de procedimiento específico. Los auditores del Sector Público pueden igualmente tener responsabilidades de informar sobre el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias o de otro tipo. En consecuencia, es posible que su revisión del control interno sea más amplia y detallada.</p>	Apartado A65 suprimido
Identificación y valoración de los	Valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros	

APARTADO	NIA-ES-SP 1315	NIA-ES 315
riesgos de incorrección material	Nota aclaratoria al apartado A108 Con respecto a la renuncia, en el Sector Público la condición de auditor se entronca en la propia legalidad y se concreta en una estructura competencial irrenunciable.	Nota aclaratoria al apartado A108 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones	Nota aclaratoria al apartado A113. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público Al efectuar afirmaciones acerca de los estados financieros de entidades del Sector Público, además de las mencionadas en el apartado A111, la dirección puede afirmar a menudo que las transacciones y hechos se han desarrollado de conformidad con las disposiciones legales o reglamentarias, presupuestarias, financieras o de otro tipo de derecho público. Dichas afirmaciones pueden incluirse en el alcance de la auditoría de los estados financieros.	Apartado A113 suprimido
Anexo		
Anexo 2	Condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material Se incluyen 8 "puntos específicos para entidades del Sector Público: <ul style="list-style-type: none"> • Deficientes controles presupuestarios que generen peticiones de variaciones en los créditos presupuestarios inicialmente aprobados. • Aprobación de programas presupuestarios nuevos y con poca experiencia en el funcionamiento. • Cambios en programas existentes o en su financiación que sean relevantes. • Cambios regulatorios importantes en regulaciones de ingresos, de gastos o materias operativas o de funcionamiento de las organizaciones públicas. • Contrataciones muy concentradas o en las que se emplean excesivamente procedimientos abreviados o simplificados, sin que las justificaciones sean razonables o creíbles. • Cambios electorales y políticos. • Pleitos o demandas en curso en relación con los recursos manejados por la entidad auditada. • Contratación de auditores privados en el ejercicio de la auditoría pública. Los ocho últimos puntos de esta lista del anexo 2 han sido añadidos de forma específica para el Sector Público, aun cuando algunos de ellos podrían estar comprendidos de forma más genérica en los puntos anteriores de este anexo.	

APARTADO	NIA-ES-SP 1320	NIA-ES 320
Introducción		
	<p>Nota aclaratoria previa al apartado 1 (Alcance de esta NIA-ES-SP) En la aplicación de esta NIA-ES-SP se tendrá en cuenta la forma de cálculo, los criterios o parámetros técnicos y la metodología de trabajo cuyo establecimiento se realice o pueda realizarse mediante una norma técnica específica sobre la evaluación de la importancia relativa, que tenga especialmente en cuenta factores cuantitativos y cualitativos, en relación con los objetivos generalmente no mercantiles o de cumplimiento de la legalidad que puedan ser característicos del Sector Público.</p>	-
Requerimientos		
<p>Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A2. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público (Ref.: Apartado 10)</p> <p>En el caso de una entidad del Sector Público, los legisladores y las autoridades reguladoras son a menudo los principales usuarios de sus cuentas anuales. Además, las cuentas anuales pueden utilizarse para tomar decisiones distintas de las económicas. La determinación de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto y, en su caso, el nivel o los niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar en la auditoría de los estados financieros de una entidad del Sector Público se ve, por lo tanto, influenciada por las disposiciones legales o reglamentarias o incluso consideraciones de índole política. Particularmente importantes pueden ser informaciones referidas a programas presupuestarios, aspectos relacionados con actividades subvencionables, política de selección de personal y configuración de sus regulaciones retributivas y de desempeño, actividades derivadas de la contratación pública, de la configuración de ingresos públicos, etc., que pueden tener una importancia relativa cualitativa o una disminución de la importancia relativa cuantitativa.</p>	Apartado A2 suprimido.
	<p>Apartado A8 Apartado suprimido por adaptación al Sector Público</p>	<p>Apartado A8 Cuando el beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas es sistemáticamente un importe simbólico, como puede ser el caso en un negocio con un propietario-gerente en el que el propietario retira la mayor parte del beneficio antes de impuestos como remuneración, puede ser más relevante, como referencia, el beneficio antes de remuneración e impuestos.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1320	NIA-ES 320
	<p>Nota aclaratoria al apartado A9. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>En la auditoría de una entidad del Sector Público, el coste total o el coste neto (gastos menos ingresos o pagos menos cobros) pueden ser referencias adecuadas para las actividades por programas. Cuando una entidad del Sector Público custodia activos públicos, los activos pueden ser una referencia adecuada. Especialmente relevante puede resultar el parámetro de obligaciones reconocidas o el de gastos liquidados como base de la materialidad en entidades que han de ejecutar presupuestos limitativos.</p>	<p>Apartado A9 suprimido.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1330	NIA-ES 330
Requerimientos		
<p>Procedimientos de auditoría que responden a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones</p> <p>Utilización de la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado. 13</p> <p>En relación con lo indicado en este apartado, los auditores del Sector Público, deben utilizar los informes o trabajos de revisión realizados, sobre la misma organización o sobre otra relacionada con ella, previa o simultáneamente, de apoyo para las evaluaciones realizadas en la auditoría de cuentas. En particular, deben considerar, los trabajos de control financiero permanente, de auditoría de operativa, de auditoría de cumplimiento y de aquellos otros regulados o establecidos por las legislaciones públicas que conlleven la verificación de áreas, tareas, materias o temas incluidos dentro del alcance de la auditoría de cuentas, e incluso, con el citado alcance, aquellos que puedan afectar a la legalidad.</p>	
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
<p>Procedimientos de auditoría que responden a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones</p>	<p>Apartado A17. Consideraciones específicas para las entidades del Sector Público</p> <p>En las auditorías de entidades del Sector Público, el mandato de auditoría y cualesquiera otros requerimientos de auditoría especiales pueden afectar a la consideración por el auditor de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores.</p> <p>Véase nota referente al apartado 13.</p>	<p>Apartado A17 suprimido</p>
	<p>Utilización de la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores (Ref.: Apartado 13)</p> <p>Nota aclaratoria al apartado A35</p> <p>Véase nota realizada a apartado 13.</p>	

APARTADO	NIA-ES-SP 1402	NIA-ES 402
Requerimientos		
Obtención de conocimiento de los servicios prestados por una organización de servicios, incluido el control interno	<p>Nota aclaratoria al apartado 12</p> <p>En el Sector Público a veces se da la circunstancia de que coinciden el auditor de la entidad usuaria y el auditor de la organización que presta el servicio. En este caso, las opciones indicadas en el apartado 12 habrán de ser ponderadas para elegir, dentro del contexto de riesgo determinado, qué alternativa resulta más eficaz, lo que no implica necesariamente descartar la emisión de informes tipo 1 o tipo 2.</p> <p>Además de la coincidencia de auditores, y considerando las competencias existentes, puede ser que el auditor público tenga que plantearse la realización de procedimientos de auditoría en relación con la prestación de servicios externos a la entidad auditada. La elección de los procedimientos atenderá a criterios de riesgos evaluados, teniendo en cuenta la posibilidad de acceso directo a la prestadora del servicio.</p>	
Guía de aplicación y otras notas explicativas		
Obtención de conocimiento de los servicios prestados por una organización de servicios, incluido el control interno	<p>Apartado A10. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>Los auditores del Sector Público normalmente tienen derechos de acceso amplios establecidos por la normativa. Sin embargo, puede haber situaciones en las que no se disponga de dichos derechos de acceso; por ejemplo, cuando la organización de servicios está situada en un nivel diferente de Administración Pública. En estos casos, puede resultar necesario que el auditor del Sector Público obtenga conocimiento de la legislación aplicable, con el fin de determinar si pueden obtenerse derechos de acceso pertinentes. El auditor del Sector Público también puede obtener de la entidad usuaria, o solicitar a esta, que incorpore derechos de acceso a cualquier acuerdo contractual entre la entidad usuaria y la organización de servicios.</p>	Apartado A10 suprimido
	<p>Apartado A11. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>Los auditores del Sector Público pueden igualmente recurrir a otro auditor para que este realice pruebas de controles o aplique procedimientos sustantivos en relación con el cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones.</p>	Apartado A11 suprimido
	<p>Conocimiento de los controles relacionados con los servicios prestados por la organización de servicios (Ref.: Apartado 10)</p> <p>Apartado A14</p>	Apartado A14

APARTADO	NIA-ES-SP 1402	NIA-ES 402
	<p>Como se indica en la NIA-ES-SP 1315, con respecto a algunos riesgos, el auditor de la entidad usuaria puede juzgar que no es posible o factible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada aplicando únicamente procedimientos sustantivos. Dichos riesgos pueden estar relacionados con el registro inexacto o incompleto de tipos de transacciones y de saldos contables rutinarios y significativos, cuyas características permiten a menudo un procesamiento altamente automatizado con escasa o nula intervención manual. Dichas características que permiten un procesamiento automatizado pueden estar especialmente cuando presentes cuando la entidad usuaria utiliza organizaciones de servicios. En estos casos, los controles de la entidad usuaria sobre los riesgos son relevantes para la auditoría, y se requiere que el auditor de la entidad usuaria obtenga conocimiento de dichos controles de conformidad con los apartados 9 y 10 de la presente NIA-ES- SP, y los evalúe.</p>	<p>Como se indica en la NIA-ES-SP 1315, con respecto a algunos riesgos, el auditor de la entidad usuaria puede juzgar que no es posible o factible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada aplicando únicamente procedimientos sustantivos. Dichos riesgos pueden estar relacionados con el registro inexacto o incompleto de tipos de transacciones y de saldos contables rutinarios y significativos, cuyas características permiten a menudo un procesamiento altamente automatizado con escasa o nula intervención manual. Dichas características que permiten un procesamiento automatizado pueden estar especialmente presentes cuando la entidad usuaria utiliza organizaciones de servicios. En estos casos, los controles de la entidad usuaria sobre los riesgos son relevantes para la auditoría, y se requiere que el auditor de la entidad usuaria obtenga conocimiento de dichos controles de conformidad con los apartados 9 y 10 de la presente NIA-ES- SP, y los evalúe.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado A20 Véase nota al apartado 12.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A20 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1450	NIA-ES 450
Requerimientos		
Consideración de las incorrecciones identificadas a medida que la auditoría avanza	<p>Nota aclaratoria al apartado 7</p> <p>El auditor del Sector Público habrá de considerar, sin perjuicio de que la transacción, el saldo o la información hayan sido corregidos por la entidad auditada, si estas tienen origen en un incumplimiento de la legalidad o en omisión de un elemento relevante del control interno, habrá de recoger este hecho de forma objetiva y ponderada en el informe que corresponda de acuerdo con sus normas, guías o notas de desarrollo.</p> <p>Normalmente estos hechos suelen recogerse en informes adicionales o de cumplimiento establecidos por legislación correspondiente, siempre que la imagen fiel no se vea afectada. Incluso, con independencia de la afectación o no a la imagen fiel, los auditores del Sector Público, puede tener responsabilidades adicionales consistentes en hacer seguimiento de las incorrecciones y plantear o revisar planes de acción para que dichos incumplimientos sean corregidos con la mayor prontitud posible.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 7</p> <p>-</p>
Comunicación y corrección de las incorrecciones	<p>Nota aclaratoria al apartado 8</p> <p>Las normas de procedimientos del Sector Público suelen abordar de forma específica los criterios y tipos de comunicaciones, a las cuales se habrá de atener el auditor público, incluso dentro del propio derecho administrativo.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 8</p> <p>-</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Acumulación de incorrecciones identificadas (Ref. Apartado 5)	<p>Nota aclaratoria al apartado A3</p> <p>En relación con los apartados A2 y A3 anteriores, los auditores del Sector Público han de poner especial celo en la valoración y consideración de los incumplimientos legales y allegar argumentos sólidos para considerar que un incumplimiento legal resulta claramente insignificante. Por ello, será más habitual, en su caso, el planteamiento de acumulación de incumplimientos que su no consideración.</p> <p>Con respecto al Sector Público Estatal en las normas, guías o notas de desarrollo la Intervención General de la Administración del Estado podrá plantear la inclusión de incumplimientos que no afecten a la imagen fiel o no hayan de ser considerados en el informe de auditoría de acuerdo con la NIA-ES-SP 1700 R en otros informes o en informes de control interno de acuerdo con lo previsto en la NIA-ES-SP 1265.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A3</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1450	NIA-ES 450
Consideración de las incorrecciones identificadas a medida que la auditoría avanza (Ref. Apartado 6- 7)	Nota aclaratoria al apartado A6 Véase nota al apartado 7	Nota aclaratoria al apartado A6 -
Comunicación y corrección de las incorrecciones (Ref. Apartados 8-9)	Nota aclaratoria al apartado A9 Véase nota al apartado 8	Nota aclaratoria al apartado A9 -
Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas (Ref. Apartados 10-11)	<p>Apartado A16 Las circunstancias relacionadas con algunas incorrecciones pueden llevar al auditor a evaluarlas como materiales, individualmente o consideradas junto con otras incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, incluso si son inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Las circunstancias que pueden tener un efecto en la evaluación incluyen el grado en el que la incorrección:</p> <ul style="list-style-type: none"> • afecta a la selección o aplicación incorrecta de una política contable que tiene un efecto inmaterial en los estados financieros del periodo actual pero que posiblemente tenga un efecto material en los estados financieros de periodos futuros; • encubre un cambio en los beneficios u otras tendencias, especialmente en el contexto de condiciones económicas y sectoriales generales • afecta a ratios utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, el resultado de sus operaciones o los flujos de efectivo; • afecta a la información por segmentos presentada en los estados financieros (por ejemplo, la significatividad del asunto con respecto a un segmento u otra división de actividad de la entidad del que se sabe que desempeña una función significativa en las operaciones o rentabilidad de la entidad); • tiene el efecto de incrementar la remuneración de la dirección, por ejemplo, al asegurar que se cumplen los requisitos para la obtención de bonos u otros incentivos; 	<p>Apartado A16 Las circunstancias relacionadas con algunas incorrecciones pueden llevar al auditor a evaluarlas como materiales, individualmente o consideradas junto con otras incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, incluso si son inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Las circunstancias que pueden tener un efecto en la evaluación incluyen el grado en el que la incorrección:</p> <ul style="list-style-type: none"> • afecta al cumplimiento de los requerimientos normativos; • afecta al cumplimiento de compromisos de deuda u otras obligaciones contractuales; • está relacionada con la selección o aplicación incorrectas de una política contable que tiene un efecto inmaterial en los estados financieros del periodo actual pero que posiblemente tenga un efecto material en los estados financieros de periodos futuros; • encubre un cambio en los beneficios u otras tendencias, especialmente en el contexto de condiciones económicas y sectoriales generales • afecta a ratios utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, el resultado de sus operaciones o los flujos de efectivo; • afecta a la información por segmentos presentada en los estados financieros (por ejemplo, la significatividad del asunto con respecto a un segmento u otra división de actividad de la entidad del que se sabe que desempeña una función significativa en las operaciones o rentabilidad de la entidad);

APARTADO	NIA-ES-SP 1450	NIA-ES 450
	<ul style="list-style-type: none"> • es significativa teniendo en cuenta el conocimiento del auditor de comunicaciones anteriores a los usuarios, por ejemplo, en relación con beneficios previstos; • está relacionada con partidas que afectan a determinados terceros (por ejemplo, si en una transacción las partes externas están relacionadas con miembros de la dirección de la entidad); • supone una omisión de información que no requiere específicamente el marco de información financiera pero que, a juicio del auditor, es importante para que los usuarios conozcan la situación financiera, el resultado o los flujos de efectivo de la entidad; o • afecta a otra información que se comunicará en documentos que contienen los estados financieros auditados (por ejemplo, información que se incluirá en el “Informe de Gestión” o en la “Revisión Operativa y Financiera”) de los que se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. La NIA- ES-SP 1720 R trata de la consideración por parte del auditor de otra información sobre la que el auditor no tiene obligación de emitir un informe, incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados. <p>Estas circunstancias son sólo ejemplos; no es probable que todas estén presentes en todas las auditorías y la lista no es necesariamente exhaustiva. La existencia de circunstancias como éstas no lleva necesariamente a la conclusión de que la incorrección es material</p>	<ul style="list-style-type: none"> • tiene el efecto de incrementar la remuneración de la dirección, por ejemplo, al asegurar que se cumplen los requisitos para la obtención de bonos u otros incentivos; • es significativa teniendo en cuenta el conocimiento del auditor de comunicaciones anteriores a los usuarios, por ejemplo, en relación con beneficios previstos; • está relacionada con partidas que afectan a determinados terceros (por ejemplo, si en una transacción las partes externas están relacionadas con miembros de la dirección de la entidad); • supone una omisión de información que no requiere específicamente el marco de información financiera pero que, a juicio del auditor, es importante para que los usuarios conozcan la situación financiera, el resultado o los flujos de efectivo de la entidad; o • afecta a otra información que se comunicará en documentos que contienen los estados financieros auditados (por ejemplo, información que se incluirá en el “Informe de Gestión” o en la “Revisión Operativa y Financiera”) de los que se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. La NIA 720 trata de la consideración por parte del auditor de otra información sobre la que el auditor no tiene obligación de emitir un informe, incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados. <p>Estas circunstancias son sólo ejemplos; no es probable que todas estén presentes en todas las auditorías y la lista no es necesariamente exhaustiva. La existencia de circunstancias como éstas no lleva necesariamente a la conclusión de que la incorrección es material.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado A19.Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>En el caso de la auditoría de una entidad del Sector Público, la evaluación de si una incorrección es material también puede verse afectada por las responsabilidades del auditor, establecidas por las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones, de informar sobre cuestiones específicas, incumplimientos de la legalidad y el fraude.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A19</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1450	NIA-ES 450
	<p>Nota aclaratoria al apartado A20. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p> <p>Además, cuestiones tales como el interés público, la obligación de rendir cuentas, la probidad y el aseguramiento de una supervisión legislativa efectiva, en particular, pueden afectar a la valoración relativa a si una partida, por su naturaleza, es material. Esto es especialmente aplicable en el caso de partidas relacionadas con el cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones.</p> <p>Respecto al Sector Público, en la determinación de una incorrección como material el auditor público habrá de tener en cuenta también su posible responsabilidad adicional como auditor en la verificación del cumplimiento de la legalidad que establezca la normativa correspondiente</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A20</p> <p>-</p>

Resumen de las referencias al sector público que se incluyen en la NE de la serie 1500

- Las referencias al sector público en la NIA-ES-SP 1500 indican que debido a la existencia de regulación particular en determinadas áreas de gastos o ingresos (por ejemplo los requisitos previstos en la legislación de subvenciones o de contratación pública) al auditor público se le pueden requerir determinadas pruebas o formas de soporte de la evidencia específicos. Además la entidad auditada puede estar obligada a presentar el estado de liquidación del presupuesto por estar sujeta a presupuesto limitativo (apartado 5a) y en ocasiones, la evidencia de auditoría también puede ser obtenida como consecuencia de haber realizado otros controles en la entidad auditada (apartado A7)

En el Sector Público la evidencia obtenida de otras entidades de la misma organización administrativa, siempre que haya una gestión independiente entre ambas, se considera fuente externa de evidencia (y por tanto de grado superior) (apartado A9) y es necesario tener en cuenta en el trabajo de auditoría lo previsto sobre el funcionamiento electrónico del Sector Público (apartados A12 y A13),

- Sobre las particularidades para la obtención de evidencia por parte del auditor público en determinadas áreas, las referencias incluidas en la NIA-ES-SP 1501 establecen la consideración del área presupuestaria como un área “propia” que se ha añadido a las NIA-ES y que recoge los conceptos y los objetivos más relevantes del área presupuestaria, que aplica a aquellas entidades que han de presentar estados presupuestarios (apartado 1). Se establece que la presentación y revelación de la información presupuestaria debe hacerse de acuerdo con el marco de información financiera aplicable y los principios presupuestarios (apartado 3) y se incorporan las definiciones de los conceptos presupuestarios (apartado 4). En los apartados 15 a 23 y A28 a A34 se amplía el desarrollo de las características más relevantes del área presupuestaria.

En relación al área de litigios y reclamaciones, al revisar los gastos jurídicos el auditor público deberá tener en cuenta que es posible que los asesores jurídicos de la Administración presten sus servicios de forma gratuita a la entidad del sector público objeto de auditoría (apartado 10) y se contempla la opción que el auditor público pueda dirigirse directamente, sin permiso de la entidad auditada, a los servicios jurídicos del Estado (apartado 11).

En relación con la información por segmentos, el apartado A26 de la NIA-ES-SP 1501 matiza que para su determinación en el sector público se considerará lo establecido en la normativa que le sea aplicable. Así en su aplicación a las entidades locales habrá que estar a lo previsto en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, también al Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos, y en los modelos y los planes contables locales que sean de aplicación.

- Las referencias aplicables al sector público en relación a las confirmaciones externas (NIA-ES-SP 1505) están motivadas por:
 - La consideración como tercero, a todos los efectos, a otras organizaciones de la misma Administración Pública (apartado 6), así se consideraran como terceros aquellas organizaciones públicas que se gestionen de forma independiente o por gestores distintos o por gestores no influenciados mutuamente, aunque pertenezcan a un mismo nivel de administración pública.
 - La posibilidad de ejercer la facultad prevista en el artículo 145.3 de la LGP en supuestos de negativa de la dirección a realizar la circularización (apartado 9).
 - En el apartado A1 de información que puede confirmarse, se hace una extensión de las materias para las que puede ser interesante solicitar confirmación. En el apartado A2 se recoge la posibilidad de confirmar directamente saldos o transacciones u otras informaciones entre auditores del Sector Público, en este sentido también puede ser invocada la obligación de colaboración entre administraciones públicas, prevista en los artículos 141 y 142 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, como principio de actuación. Por último, en el apartado A7 al tratar el seguimiento de las circularizaciones, se hace referencia a los límites de la información por aplicación de la legislación de protección de datos, en

particular a las excepciones a los derechos de información de los afectados en la recogida de datos que se establecen en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

- Las especificidades de la NIA-ES-SP 1510 aplicables al sector público así como las referencias normativas que soportan dichas consideraciones son las siguientes:
 - En el apartado 4 de definiciones han de tenerse en cuenta las definiciones de órgano de control que constan en la LGP y su normativa de desarrollo y las relaciones entre auditores públicos y privados, entre auditores privados colaboradores de un auditor público y entre auditores públicos, en aplicación confluyente de la LGP, de la LAC, de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de la Resolución de la IGAE de 11 de abril de 2007, por la que se aprueba la Norma técnica de colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas u otra similar que la sustituya.
 - El apartado 6 se refiere a la interpretación a dar al término “reexpresado” como mecanismo que prevé la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública referente al contenido de la memoria, apartado bases de presentación de las cuentas, subapartado 2 comparación de la información, en relación con la adaptación de importes del ejercicio precedente, así como el PGC, en la norma 5ª.1 de elaboración de las cuentas anuales.
 - En los apartados A1 y A2 se trata la posible excepción al acceso a los papeles de trabajo del auditor privado cuando el auditor predecesor es público y en el apartado A5 se indica que deben considerarse los requerimientos de independencia y de ética aplicables al sector público y en particular a lo dispuesto en el artículo 53 del Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, que hace referencia a los principios éticos que ha de regir la actuación de los empleados públicos, así como a la Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la IGAE, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la IGAE y a la Instrucción de la ONA 01/2018, sobre la protección de la independencia en los trabajos de auditoría pública, control financiero permanente, control financiero de subvenciones y control de fondos europeos (IONAPI).
 - El apartado A8 justifica que se mantenga la supresión de la letra b) (de opinión parcial, esto es emitir distintos tipos de opinión para estados distintos) incluida en la NIA original porque la normativa de auditoría pública -en este punto igual que la privada- no permite la opinión parcial.
 - Finalmente se suprime el ejemplo de informe de auditoría que recoge la NIA-ES 510 R (ejemplo 1) y se incluye en su lugar un modelo adaptado a la normativa pública española (ver Anexo).
- En las Referencias al sector público en la NIA-ES-SP 1520 se matiza que aunque es factible que se utilicen procedimientos analíticos para comprobar información de materia presupuestaria (apartado A11), al hacerlo se deberán tener en cuenta las particularidades del sector público y el hecho de que en muchas entidades de este sector existe poca relación directa entre los ingresos y los gastos, al respecto considerar el artículo 101.2 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, del Régimen Jurídico del Sector Público que menciona las posibles fuentes de recursos económicos de los organismos autónomos; por otro lado, el artículo 98 de la misma Ley indica el tipo de actividades que pueden desarrollar y el artículo 93 cita el contenido de sus estatutos.
- En la aplicación de a NIA-ES-SP 1530 al sector público habrá que considerar la referencia general al inicio de la misma respecto a la aplicación de la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la IGAE de 11-04-2007, por ejemplo en el caso que indica el apartado 5 de definiciones que establece que la denominación de “incorrección tolerable” ha de entenderse como error tolerable. En los apartados 6 a 8, sobre el diseño, tamaño y selección de la muestra en la realización de pruebas de auditoría sobre el cumplimiento de determinados extremos legales, deberá tener en cuenta el principio de legalidad que informa toda actividad económico financiera, recogido en la exposición de motivos de la LGP y en diversas partes de su articulado, así como en su desarrollo reglamentario.
- Las referencias propias del sector público en la NIA-ES-SP 1540 son la mención a que el auditor público deberá considerar posibles factores de sesgo de la dirección específicos motivados por la forma y criterios de nombramiento de los gestores públicos (apartado 21) y en relación con activos

o pasivos disponibles en el entorno del sector público cuya valoración no sea posible con métodos de valor habituales porque no generan flujos de efectivo o por el tipo de servicios al que están afectos o por ser bienes de carácter histórico (apartado A11) la normativa de aplicación, que son el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo del plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública, la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias y la Resolución de 22 de febrero de 2016, de la IGAE, por la que se dictan normas de registro, valoración e información de los bienes del patrimonio histórico de naturaleza material a incluir en las cuentas anuales. En su aplicación al sector público local, habrá que estar a lo previsto en los modelos y planes contables establecidos en dicho sector.

- Las referencias al sector público de la NIA-ES-SP 1550 matizan el alcance de entidad vinculada teniendo en cuenta las definiciones que contiene la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, ya que desde el punto de vista de la auditoría no entraña un riesgo superior en relación con otra entidad del mismo nivel (apartado 10). Para demostrar la eficiencia económica de las relaciones entre partes vinculadas la normativa del sector público puede exigir que los contratos estén sujetos a licitación pública u otra forma de verificación de mercado (apartado 24). En relación con la eficiencia económica de las relaciones entre partes vinculadas se señalan los artículos 1, 2, 32 y 33 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

Respecto a la comunicación a los responsables del gobierno de la entidad de las cuestiones significativas que surjan durante la realización de la auditoría en relación a las partes vinculadas a la entidad habrá que considerar la normativa propia del sector público (apartado 27), en particular lo dispuesto en la disposición vigesimotercera de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE y lo dispuesto en el artículo 5.2 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del sector público local, en el caso de entidades locales.

En el apartado A7 se hace referencia a las entidades de cometido o propósito especial para las que se tendrá en cuenta el artículo 2 de las NOFCAC y el apartado A8 establece que para el sector público hay requerimientos de información financiera referentes a las relaciones y transacciones con partes vinculadas derivados de su propia normativa (Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público) y que difieren de los del sector privado.

- Las referencias al sector público de la NIA-ES-SP 1560 al cierre matizan para el sector público la consideraciones al ciclo de información financiera (apartados 5 y 10 al 17) regulado por el derecho mercantil (Código de Comercio y RD 1/2010 de 2 de Julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital) y el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, que en lo esencial son confluente con los artículos 127, 126 y 139 de la LGP, referidos a la formulación de las cuentas, la publicación de dichos documentos y el proceso de rendición de cuentas, respectivamente. En su aplicación a las entidades locales, el Pleno de la Corporación ostenta la atribución de aprobar las cuentas anuales antes del 1 de octubre del año siguiente al que se refieran, conforme al artículo 212 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y concordante regla 8 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, correspondiendo su rendición, antes del día 15 de mayo del ejercicio siguiente al que correspondan, al Presidente de la Entidad Local. Las de los organismos autónomos y sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a aquélla, rendidas y propuestas inicialmente por los órganos competentes de estos, serán remitidas a la entidad local en el mismo plazo.

Por otra parte se incluyen las referencias normativas que soportan determinadas circunstancias, así en el apartado A5 referido a consideraciones especiales para el Sector Público de la fecha de publicación de los estados financieros, el artículo 136 de la LGP prevé la publicación de las cuentas

anuales y el informe de auditoría en la web de la IGAE y en el BOE. En referencia a las entidades locales, conforme al artículo 36 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, deberán publicar esta información en las sedes electrónicas corporativas. Igualmente, deberán remitirla a la IGAE, para su integración en el registro de cuentas anuales del sector público. Por otra parte, también debe considerarse la necesidad de que, previo a su aprobación antes del 1 de octubre por el Pleno, la cuenta general con el informe de la Comisión Especial sea expuesta al público por plazo de 15 días, durante los cuales y ocho más los interesados podrán presentar reclamaciones, reparos u observaciones, según prescribe el artículo 212.3 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

El soporte normativo de lo indicado en el apartado A10 sobre la posibilidad de que el auditor pueda revisar toda la información que considere necesaria que tenga relación con su trabajo queda previsto en la disposición Duodécima referida a procedimientos para el ejercicio de la auditoría pública de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE. Para las entidades locales conforme al artículo 29.3 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, aplicarán los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la IGAE.

La emisión de informe a estamentos superiores cuando la dirección no modifique las cuentas anuales (apartado A14) está recogida en el artículo 146 de la LGP y, por último en relación a la reformulación de cuentas y la posibilidad de que se prohíba la publicación de las cuentas modificadas (apartado A17) se indica que no parece que pueda ser aplicada al sector público la posibilidad en él indicada, por motivos de transparencia.

- Las referencias propias del sector público de la NIA-ES-SP 1570R desarrollan el marco de información financiera aplicable a este sector respecto el principio contable de empresa en funcionamiento (Apartados 2 y 3):

Referencia normativa	Aspecto desarrollado
Artículo 122.1.a) de la LGP	Evaluación de empresa en funcionamiento
Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril, Plan General de Contabilidad Pública - Punto 3 de la primera parte: - Segunda parte, norma 22	Se refiere al principio de gestión continuada Indica que se tendrá que informar si hay un hecho posterior que afecta a la gestión continuada
Orden HAP/1781/2013, de 20 de Septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local - Capítulo I del Título I - Norma de valoración 22	Incluye el principio contable de gestión continuada Requiere la obligación de incluir información sobre hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada
PGC - NRV 23; - Elaboración de cuentas anuales  Resolución de 18 de octubre de 2013, del ICAC, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.	Referencia al principio de empresa en funcionamiento. Información que ha de considerarse en la memoria sobre la empresa en funcionamiento.
En relación con las entidades que aplican el Plan General de Contabilidad Pública, en el ámbito estatal cabe mencionar la Orden HFP/1903/2016, de 29 de noviembre, que aprueba las normas contables de los fondos para la liquidación de activos y pasivos previstos en el artículo 94.3 de la Ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público, y al registro de las operaciones de tales fondos en los organismos públicos de adscripción.	
En el ámbito local, la Orden HFP/1904/2016, de 29 de noviembre, por la que se aprueban las normas contables del fondo para la liquidación de activos y pasivos previsto en el artículo 13.4 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, reguló, entre otros aspectos, la no aplicación del principio contable de gestión continuada.	

Además se precisa (apartado 18) que la referencia a “presentación fiel” debe entenderse realizada en el sector público a expresión de la imagen fiel según el artículo 119.2 de la LGP. Por su parte en el Apartado A2 se hace referencia a que hay causas específicas más frecuentes en la extinción de entidades del sector público:

- Artículos 96 y 97 referidos a organismos públicos estatales, así como el 127 y el 136, correspondientes a la disolución de consorcios y de fundaciones, respectivamente, de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público
- Artículo 101 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, hace referencia a los supuestos de disolución y liquidación de las mutuas colaboradoras con ella.
- En cuanto a la referencia al artículo 96 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre de Régimen Jurídico del Sector Público, en relación con la disolución de organismos públicos estatales, y la referencia en el punto 1.e) a la existencia de resultados brutos negativos de explotación en dos ejercicios contables consecutivos, es conveniente señalar que, en la medida en que este término no está definido en los marcos normativos de información financiera, la definición del mismo será la que se establezca en la norma que aclare este término partiendo de las cuentas anuales reguladas en los planes de contabilidad aplicables.

En el Apartado A13 se matizan las consideraciones respecto a las entidades de pequeña dimensión del sector público y finalmente se incluyen como anexo 3 ejemplos de informes adaptados a la normativa reguladora de auditoría de cuentas para el sector público en España. En relación con la adaptación, hay que tener presente las competencias de la IGAE, que establecen los artículos 167 y 168 de la LGP, a los efectos de recoger dicha referencia regulatoria en el modelo.

- En las referencias al sector público de la NIA-ES-SP 1580 se da una especial relevancia a la confirmación más extensa o específica de los asuntos relacionados con la legalidad, como efecto del propio principio de legalidad que informa toda actuación de la actividad financiera pública (Apartado A9).

Ámbito	Artículo	Normativa
General	34	Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la IGAE
Seguridad Social	31	Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social.
Entidades Locales	6	Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Además del control de la legalidad que se infiere como fin del sistema de contabilidad de la administración local, según delimita la regla 13 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

Además se indica la imposibilidad de renuncia a un trabajo (Apartado A24) puesto que implicaría el no ejercicio de una competencia establecida en el artículo 168 de la LGP, así como en otras disposiciones concordantes en el sector público. En particular, respecto a la Seguridad Social, cabe citar el artículo 98.2 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social. En el ámbito de las entidades locales corresponde los artículos 29.3.a) y 33 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local

En el Anexo 2 se incluye un modelo de carta de manifestaciones y se indica que será necesaria la adaptación terminológica correspondiente al marco de información financiera que resulte en cada caso (mercantil y público). En relación con los requisitos mínimos de firma de la carta de manifestaciones de la dirección se indica la conveniencia de que dentro de los firmantes haya alguna persona con responsabilidades adecuadas sobre los estados financieros y conocimientos de las cuestiones de que se trate, es decir, por algún miembro del órgano de administración o gestión con competencias para ello. A este respecto, conviene atender a la consideración de “cuentadantes” establecida en el artículo 138 de la LGP. En su aplicación a las entidades locales, el Pleno de la Corporación ostenta la atribución de aprobar las

cuentas anuales, antes del 1 de octubre del año siguiente al que correspondan, conforme al artículo 212 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y concordante regla 8 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, correspondiendo su rendición, antes del día 15 de mayo del ejercicio siguiente al que correspondan, al Presidente de la Entidad Local. Las de los organismos autónomos y sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a la entidad local, rendidas y propuestas inicialmente por los órganos competentes de estos, serán remitidas a la entidad local en el mismo plazo.

Cuadros comparativos NIA-ES-SP –NIA-ES de la serie 1500

NIA-ES-SP 1500

APARTADO	NIA-ES-SP 1500	NIA-ES 500
Definiciones	<p>Nota aclaratoria al apartado 5 a) Registros contables</p> <p>Por lo que al Sector Público se refiere, también habrán de considerarse registros contables aquellos que se instrumenten, mantengan o deriven de la ejecución presupuestaria, establecida como instrumento limitativo o con cualquier otro carácter, con tal de que sea relevante para la información financiera de la organización pública.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 5 a)</p> <p>-</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Evidencia de auditoría suficiente y adecuada (apdo. 6)	<p>Nota aclaratoria al apartado A7</p> <p>En el Sector Público también puede ser considerada como fuente de evidencia la obtenida por la ejecución de otros trabajos de control o fiscalización realizados en la entidad auditada, en el mismo periodo o en periodos anteriores cercanos, con tal de que resulte directa la afectación al periodo auditado.</p> <p>No es infrecuente que las normas del Sector Público prevean las competencias y variedades de trabajos de control, estableciendo criterios de planificación y ejecución, así como de la valoración de la evidencia obtenida en la realización de estos trabajos, la cual podrá ser utilizada en la auditoría de cuentas, con tal de que se documente y justifique adecuadamente la oportunidad y relación que dicha evidencia tiene con el objeto de las pruebas.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A7</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado A9</p> <p>En el Sector Público, el hecho de que dos entidades u organizaciones estén bajo la misma autoridad o tengan una dependencia orgánica común, no impide que, a los efectos de ponderar y valorar la evidencia obtenida de otras entidades con el nexo indicado, ésta se pueda considerar como de carácter externo.</p> <p>A estos efectos, se ha de considerar información de fuente externa la facilitada por un organismo, entidad o Administración General en relación con otro, siempre que exista una gestión independiente entre ambos.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A9</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria a los apartados A12 y A13</p> <p>En relación con los apartado A12 y A13 anteriores, hay que tener</p>	<p>Nota aclaratoria a los apartados A12 y A13</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1500	NIA-ES 500
	<p>presente el soporte electrónico de los documentos existente, que haya sido establecido por la regulación específica en el Sector Público para considerar el acceso a ellos y la forma de obtener y documentar dicha evidencia.</p>	

APARTADO	NIA-ES-SP 1501	NIA-ES 501
Alcance	<p>Nota aclaratoria al apartado 1</p> <p>Considerando que, como parte de la auditoría de cuentas en el Sector Público, determinadas entidades han de presentar estados presupuestarios y teniendo en cuenta la importancia que estos tienen en la gestión de los recursos públicos, se establece un área específica denominada “área presupuestaria”.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 1</p> <p>-</p>
Objetivo	<p>Apartado 3</p> <p>El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre las siguientes cuestiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la realidad y el estado de las existencias, (b) la totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad; y (c) la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable. (d) que la presentación y revelación de la información presupuestaria se haya realizado de conformidad con el marco de información financiera que le es de aplicación, cumpliendo los principios presupuestarios 	<p>Apartado 3</p> <p>El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre las siguientes cuestiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la realidad y el estado de las existencias, (b) la totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad; y (c) la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
Definiciones		
Conceptos presupuestarios	<p>Apartado 4</p> <p>A efectos de esta NIA-ES-SP, y de acuerdo con la legislación vigente en materia presupuestaria, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Presupuesto limitativo: implica el gasto máximo en que los distintos agentes pueden incurrir. Los ingresos son estimativos. Dependiendo del sector al que pertenezcan y características de las entidades del Sector Público, estas pueden tener presupuesto limitativo o presupuesto estimativo. (b) Estado de liquidación del presupuesto: forma parte de las cuentas anuales de las entidades con presupuesto limitativo. Comprende, con la debida separación, la liquidación del presupuesto de gastos, la liquidación del presupuesto de ingresos, el resultado 	<p>No se incluye un apartado 4 de Definiciones</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1501	NIA-ES 501
	<p>presupuestario y el resultado de operaciones comerciales (este último documento únicamente será exigible para aquellas entidades cuya normativa presupuestaria así lo determine). Refleja todas las operaciones realizadas durante el ejercicio por la entidad en ejecución de sus presupuestos de gastos e ingresos y, además, permite conocer la forma en que se ha ejecutado el presupuesto.</p> <p>(c) Liquidación del presupuesto de gastos: muestra la ejecución del presupuesto de gastos de la entidad en el ejercicio al que se refiera. Deberá presentarse, al menos, con el nivel de desagregación del presupuesto de gastos aprobado para la entidad y sus modificaciones. Presenta información financiera relativa a los créditos inicialmente aprobados, las modificaciones de crédito, los créditos definitivos, los gastos comprometidos durante el ejercicio, las obligaciones reconocidas netas, los pagos realizados durante el ejercicio de las obligaciones reconocidas en el mismo, las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre, los remanentes de créditos (por diferencia entre créditos definitivos y obligaciones reconocidas netas).</p> <p>(d) Crédito presupuestario: son créditos presupuestarios cada una de las asignaciones individualizadas de gasto, que figuran en los presupuestos de los órganos y entidades con presupuesto limitativo, puestas a disposición de los centros gestores para la cobertura de las necesidades para las que hayan sido aprobados.</p> <p>(e) Obligaciones reconocidas netas: son las obligaciones reconocidas en el ejercicio menos las que se han anulado durante este; es decir, representan los créditos utilizados en el ejercicio.</p> <p>(f) Liquidación del presupuesto de ingresos: muestra la ejecución del presupuesto de ingresos de la entidad del ejercicio al que se refiera. Deberá presentarse, al menos, con el nivel de desagregación del presupuesto aprobado para la entidad y de sus modificaciones posteriores. Refleja los importes referentes a las previsiones iniciales de ingresos, las modificaciones de las previsiones iniciales, las previsiones definitivas, los derechos reconocidos durante el ejercicio, los derechos anulados durante el ejercicio, los derechos cancelados en el ejercicio, los derechos</p>	

APARTADO	NIA-ES-SP 1501	NIA-ES 501
	<p>reconocidos netos, la recaudación neta, los derechos reconocidos en el ejercicio pendientes de cobro a 31 de diciembre, el exceso o defecto de previsión.</p> <p>(g) Resultado presupuestario: muestra en qué medida los recursos presupuestarios obtenidos han sido suficientes para financiar los gastos realizados. Consta de tres magnitudes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El resultado presupuestario del ejercicio. • Los ajustes a dicho resultado. • El resultado presupuestario ajustado. <p>Se obtiene por diferencia entre los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas durante el ejercicio. Se calcula poniendo de manifiesto el resultado tanto a nivel de operaciones no financieras (corrientes, de capital y comerciales) como financieras (activos y pasivos financieros).</p>	
Requerimientos		
Litigios y reclamaciones	<p>Nota aclaratoria al apartado 10</p> <p>Cuando los asesores jurídicos de la Administración no cobran honorarios a la entidad del Sector Público por sus servicios, estas entidades pueden no tener en sus cuentas gastos jurídicos. Sin embargo, se puede disponer de otras fuentes de información tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Informes de los medios de comunicación, reacciones del público general y de las partes interesadas o afectadas. • Otra información obtenida por órganos reguladores, funcionarios, el ministerio fiscal u otros organismos investigadores. • Información procedente de receptores oficiales de denuncias e informantes internos. • Resultados de auditorías operativas o de otro tipo. 	<p>Nota aclaratoria al apartado 10</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 11</p> <p>Los auditores del Sector Público, con arreglo al ejercicio de sus competencias y con el alcance de su mandato, pueden tener derecho a comunicarse directamente con el asesor jurídico externo de la entidad sin permiso de la dirección y sopesarán la independencia y la objetividad de un asesor jurídico que puede pertenecer a la entidad o</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 11</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1501	NIA-ES 501
	a otra organización pública. Cuando se cuestione la independencia o la objetividad de un asesor jurídico, los auditores del Sector Público pueden estudiar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico por otras fuentes	
Área Presupuestaria	<p>Apartado 15 El auditor obtendrá evidencia de que la liquidación del presupuesto de gastos se ajusta a la estructura y desagregación del presupuesto inicialmente aprobado y sus posteriores modificaciones y contiene información suficiente para cada partida presupuestaria</p>	<p>Apartado 15 -</p>
	<p>Apartado 16 El auditor comprobará que las operaciones de reconocimiento de las obligaciones están correctamente imputadas al ejercicio.</p>	<p>Apartado 16 -</p>
	<p>Apartado 17 El auditor obtendrá evidencia de que la liquidación del presupuesto de ingresos se ajusta a la estructura y desagregación del presupuesto inicialmente aprobado y sus posteriores modificaciones y contiene la información suficiente para cada aplicación presupuestaria.</p>	<p>Apartado 17 -</p>
	<p>Apartado 18 El auditor comprobará que las operaciones de reconocimiento de los derechos están correctamente imputadas al ejercicio</p>	<p>Apartado 18 -</p>
	<p>Apartado 19 El auditor comprobará que el resultado presupuestario distingue entre operaciones financieras y no financieras</p>	<p>Apartado 19 -</p>
	<p>Apartado 20 El auditor comprobará la información presupuestaria que debe figurar en la memoria.</p>	<p>Apartado 20 -</p>
	<p>Apartado 21 El auditor comprobará que la información presupuestaria en aquellas entidades que presentan presupuestos estimativos se adecúa a lo requerido en la legislación correspondiente.</p>	<p>Apartado 21 -</p>
	<p>Apartado 22 El auditor comprobará el adecuado reflejo de los créditos gastados financiados con remanente de tesorería no afectado que figura en el resultado presupuestario.</p>	<p>Apartado 22 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1501	NIA-ES 501
	<p>Apartado 23 El auditor obtendrá evidencia de la información sobre desviaciones de financiación del ejercicio que figura en el resultado presupuestario.</p>	<p>Apartado 23 -</p>
Guía de aplicación y otras notas explicativas		
Información por segmentos	<p>Nota aclaratoria al apartado A26 En el caso del Sector Público para la determinación de la información por segmentos se tendrá en consideración lo dispuesto en la normativa que le sea de aplicación</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A26 -</p>
Área Presupuestaria	<p>Apartado A28 La información que contiene cada partida presupuestaria de gastos suele referirse a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Créditos presupuestarios, distinguiendo entre iniciales, modificaciones y definitivos. • Gastos comprometidos. • Obligaciones reconocidas netas. • Pagos realizados de las obligaciones reconocidas en el ejercicio. • Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre. • Remanentes de crédito. 	<p>Apartado A28 -</p>
	<p>Apartado A29 La correcta imputación de las obligaciones reconocidas conlleva cuadrar con la contabilidad patrimonial donde se recojan los pasivos y los activos afectados, así como los gastos incurridos y las notas de la memoria donde se expliquen.</p>	<p>Apartado A29 -</p>
	<p>Apartado A30 La información que contiene cada partida presupuestaria de ingresos suele referirse a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Previsiones presupuestarias, distinguiendo entre las iniciales, modificaciones y definitivas. • Derechos reconocidos en el ejercicio. • Derechos anulados en el ejercicio. • Derechos cancelados en el ejercicio. • Derechos reconocidos netos. • Recaudación neta. • Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre. • Exceso / defecto de previsión. 	<p>Apartado A30 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1501	NIA-ES 501
	<p>Apartado A31 La correcta imputación de operaciones de reconocimiento de derechos conlleva cuadrar estas partidas con los activos y pasivos afectados, así como con los ingresos generados en la contabilidad patrimonial.</p>	<p>Apartado A31 -</p>
	<p>Apartado A32 La determinación del resultado presupuestario de las operaciones no financieras se ha obtenido por diferencia entre los derechos presupuestarios reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas con cargo a los capítulos 1 a 7 del presupuesto de ingresos y gastos, respectivamente.</p>	<p>Apartado A32 -</p>
	<p>Apartado A33 La determinación del resultado presupuestario de las operaciones financieras se ha obtenido por diferencia entre los derechos presupuestarios reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas con cargo a los capítulos 8 y 9 del presupuesto de ingresos y de gastos, respectivamente.</p>	<p>Apartado A33 -</p>
	<p>Apartado A34 Revisar que la información contable y presupuestaria, establecida para el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen determinadas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, concuerda con la contenida en las cuentas anuales.</p>	<p>Apartado A34 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1505	NIA-ES 505
Definiciones	Nota aclaratoria al apartado 6 (a) Confirmación externa A los efectos de esta prueba, han de considerarse como terceros aquellas organizaciones públicas que se gestionen de forma independiente o por gestores distintos no influenciados mutuamente aunque pertenezcan a la misma Administración Pública.	Nota aclaratoria al apartado 6 (a) -
Requerimientos		
Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación	Nota aclaratoria al apartado 9 En algunas regulaciones, los auditores del Sector Público disponen de facultades legales para dirigirse a terceros relacionados con la entidad auditada, a fin de solicitarles información que resulta interesante para los trabajos de auditoría, en virtud de la consideración de autoridad pública con que se inviste al órgano de control y al controlador público. Sin perjuicio de lo previsto, en el curso de una auditoría de cuentas, el auditor público obtendrá evidencia suficiente y adecuada mediante los procedimientos habituales descritos en esta NIA-ES-SP. No obstante, el auditor valorará el empleo de la facultad legal indicada cuando le sea más eficiente de conseguir evidencia por las condiciones de riesgo existentes en el trabajo de auditoría, máxime si el riesgo de fraude puede ser elevado, y en evitación de una posible limitación. El auditor documentará en los papeles de trabajo el empleo de este procedimiento, a tenor de lo previsto en la NIA-ES-SP 1230 y considerará la mención en el informe de auditoría, de acuerdo con la NIA-ES-SP 1706 R como párrafo de <i>otras cuestiones</i> .	Nota aclaratoria al apartado 9 -
Guía de aplicación y otras notas explicativas		
Procedimientos de confirmación externa	Nota aclaratoria al apartado A1 En el Sector Público, el objeto de confirmación pueden ser saldos, transacciones, informaciones puntuales, documentos públicos o privados, contratos, acuerdos, convenios, planes de trabajo, proyectos urbanísticos o de otra índole, proceso de contratación etc. y pueden ser objeto de solicitud copias de documentos, extractos u otros soportes, en función de las áreas de trabajo y del objetivo del auditor frente al riesgo. Asimismo, se puede someter al tercero la	Nota aclaratoria al apartado A1 -

APARTADO	NIA-ES-SP 1505	NIA-ES 505
	<p>corroboración de determinada información o contraste de documentos en general en los que figure como parte de la operación o transacción. Este procedimiento puede utilizarse de forma independiente o formando parte de otros procedimientos, en función de lo planificado.</p>	
<p>Selección de la parte confirmante adecuada (</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A2 Cuando se trate de organizaciones públicas auditadas, y se considere operativo o más eficiente, la comunicación puede también realizarse entre auditores, fundamentalmente si estos auditores pertenecen a la misma organización de auditoría. En este caso se precisan menos formalidades con tal de que la prueba reúna las condiciones necesarias de información.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A2 -</p>
<p>Seguimiento de las solicitudes de confirmación</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A7 En la solicitud de información, el auditor ha de considerar los criterios y límites que marca la legislación de protección de datos, teniendo en cuenta que los auditores públicos disponen de competencias legalmente establecidas y están amparados por el secreto profesional con las condiciones y límites que marcan las leyes. En caso de duda sobre la solicitud de determinada información se consultará a la instancia que proceda de acuerdo con los procedimientos establecidos.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A7 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1510R	NIA-ES 510R
Definiciones	<p>Nota aclaratoria al apartado 4 (c) Auditor predecesor</p> <p>A efectos de esta definición, debe entenderse como firma de auditoría la organización pública que tiene la competencia de realizar la auditoría de cuentas en la entidad correspondiente. El auditor predecesor puede ser tanto un auditor público (perteneciente a otra organización administrativa) como un auditor privado. Las normas del Sector Público regulan el secreto profesional del auditor público y el acceso a los papeles de trabajo de los auditores que intervienen en el ámbito del Sector Público.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 4 (c)</p> <p>A efectos de esta definición, debe entenderse por firma de auditoría tanto los auditores de cuentas como las sociedades de auditoría en los términos establecidos en el artículo 3, apartados 3 y 4 de la LAC.</p>
Requerimientos		
Procedimientos de auditoría –Saldos de apertura	<p>Nota aclaratoria al apartado 6</p> <p>El término “reexpresados” que figura en el apartado 6. (a) debe entenderse como “adaptados a efectos comparativos” tal y como se incluye en la regulación contable en función del tipo de plan o marco contable aplicable.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 6</p> <p>El término “reexpresados” que figura en el apartado 6.a) debe entenderse como “adaptados a efectos comparativos”, conforme a lo establecido en el Plan General de Contabilidad, en su tercera parte, Normas de elaboración de las cuentas anuales, norma 5ª.1.</p> <p>Adicionalmente, en el supuesto de sustitución de auditor de cuentas o sociedad de auditoría deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 32 de la LAC, y en el caso de entidades de interés público, se considerarán además los requerimientos del artículo 44 de la LAC y del artículo 18 del Reglamento (UE) n.º 537/2014.</p> <p>Sin perjuicio de lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES), debe tenerse presente la Resolución de 20 de marzo de 2014, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre relación entre auditores.</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Procedimientos de auditoría Consideraciones específicas en relación	<p>Nota aclaratoria al apartado A1</p> <p>En el Sector Público pueden existir limitaciones normativas a la información que el auditor actual puede obtener de un auditor predecesor. Por ejemplo, si se privatiza una entidad del Sector Público que ha sido auditada con anterioridad por un auditor nombrado por ley,</p>	<p>Apartado A1 suprimido.</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1510R	NIA-ES 510R
con entidades del Sector Público	<p>el acceso a papeles de trabajo u otra información que dicho auditor puede proporcionar a un nuevo auditor perteneciente al sector privado, puede estar restringido por disposiciones legales o reglamentarias relativas a la privacidad o al secreto. En las situaciones en las que dichas comunicaciones estén restringidas, puede ser necesario obtener la evidencia de auditoría por otros medios y, si no es posible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, se determinará el efecto sobre la opinión del auditor.</p> <p>Nota aclaratoria al apartado A2 Si el auditor nombrado por ley externaliza la auditoría de una entidad del Sector Público a una firma del Sector Privado y nombra a una firma de auditoría distinta de la que auditó los estados financieros de la entidad del Sector Público en el periodo anterior, normalmente el auditor nombrado por ley no considerará esto un cambio de auditores. Sin embargo, dependiendo de la naturaleza del acuerdo de externalización, el trabajo de auditoría puede ser considerado como un encargo inicial de auditoría, desde el punto de vista del auditor del Sector Privado en relación con el cumplimiento de sus responsabilidades y, en consecuencia la presente NIA-ES-SP es de aplicación.</p> <p>Los trabajos de colaboración de los auditores privados en el Sector Público Español se rigen por lo indicado en el contrato de colaboración, sin perjuicio de lo establecido en las leyes y en las normas técnicas de auditoría.</p>	<p>Apartado A2 suprimido.</p>
Procedimientos de auditoría	<p>Nota aclaratoria al apartado A5 A efectos de su adecuada interpretación y aplicación, se considerarán requerimientos de ética y profesionales aplicables los requerimientos de independencia y ética aplicables al Sector Público.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A5 A efectos de su adecuada interpretación y aplicación en España, se considerarán requerimientos de independencia y ética aplicables los establecidos en el artículo 2.3, la sección 2ª del capítulo III (Título I) y la sección 3ª del capítulo IV de la LAC (Título I) y en su normativa de desarrollo.</p>
Conclusiones e informe de auditoría		
Saldos de apertura	<p>Nota aclaratoria al apartado A8 La opción prevista en la letra b) de este apartado ha sido suprimida al no resultar de aplicación en España, de acuerdo con la regulación del</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A8 La opción prevista en la letra b) de este apartado ha sido suprimida al no resultar de aplicación en España de conformidad con lo establecido</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1510R	NIA-ES 510R
	Sector Público, la reformulación parcial o fragmentada de las cuentas anuales y, por ende, tampoco la fragmentación de la opinión en el informe del auditor (opinión parcial).	en el artículo 5.1.b) de la LAC, que exige al auditor expresar una opinión sobre las cuentas anuales en su conjunto.
Anexo		
Ejemplos de informes de auditoría que contienen opiniones modificadas	<p>Nota aclaratoria al Anexo</p> <p>En relación con los ejemplos de informe de auditoría que se presentan en este anexo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:</p> <p>Los ejemplos incluidos en la NIA original y en la NIA-ES han sido transformados para poder ser adaptados a la realidad de los trabajos de auditoría pública de acuerdo con lo previsto en la Ley General Presupuestaria y en otra regulación pública, por las que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.</p> <p>Asimismo, el ejemplo 2 no resulta de aplicación en el Sector Público Español por no estar permitido por la regulación pública la formulación parcial de las cuentas anuales; por tanto, se suprime el anexo correspondiente.</p> <p>En este sentido, se incluye el modelo de informe correspondiente al ejemplo 1 adaptado a la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España para el Sector Público, quedando suprimidas las columnas paralelas que contenían la comparativa del modelo de informe de la NIA-ES con el modelo de informe según la NIA original. Los modelos de informes atinentes a Entidades de Interés Público, han de entenderse referidos a aquellas entidades que se consideren de especial consideración expresamente.</p> <p>A este respecto, debe tenerse en cuenta que el modelo de informe de auditoría adaptado que se presenta a continuación, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores públicos, tiene la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión a los usuarios de dicho informe. No obstante,</p>	<p>Nota aclaratoria al Anexo</p> <p>En relación con los ejemplos de informe de auditoría que se presentan en este anexo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:</p> <p>La NIA, en su versión original, recoge en el anexo unos ejemplos de informe. Sin embargo, estos ejemplos no incluyen todos los aspectos que, de acuerdo con la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) y con su normativa de desarrollo y el Reglamento (UE) 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), resultan obligatorios en el informe de auditoría de un encargo de auditoría de cuentas realizado de acuerdo con la normativa reguladora de auditoría de cuentas vigente en España.</p> <p>Asimismo, el ejemplo 2 no resulta de aplicación en España de conformidad con lo establecido en la normativa de auditoría de cuentas establecida en la LAC, por lo que figura como suprimido. En este sentido, se incluye adicionalmente el ejemplo de informe correspondiente al ejemplo 1 adaptado a la normativa reguladora de auditoría de cuentas en España en columna paralela a la de la NIA.</p> <p>A este respecto, debe tenerse en cuenta que el ejemplo de informe de auditoría adaptado que se presenta a continuación, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas, tiene la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión a los usuarios de dicho informe. No obstante, la terminología del citado ejemplo de informe deberá adaptarse</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1510R	NIA-ES 510R
	<p>la terminología de los citados modelos de informe deberá adaptarse atendiendo a la normativa que resulte aplicable a la entidad auditada. En este sentido, puede variar:</p> <p>La denominación del órgano que formula las cuentas en el Sector Público, en lugar del Consejo de Administración pueda ser otra, de acuerdo con la legislación que le sea aplicable.</p> <p>La denominación de estados financieros y principios contables puede incluir, adicionalmente, la liquidación de los estados presupuestarios y de los principios presupuestarios para aquellas entidades que tengan presupuesto limitativo.</p>	<p>atendiendo a la normativa que resulte aplicable a la entidad auditada y a las circunstancias que concurren. En este sentido, se advierte que el orden de las secciones "Opinión" y "Fundamento de la opinión" debe respetarse en todo caso. El orden del resto de las secciones también debe respetarse, salvo que, en circunstancias especiales, el auditor considere que una modificación en el mismo fuera necesaria en aras de una mejor comprensión de la información por parte de los usuarios. En estos casos, el auditor deberá dejar adecuadamente documentados en los papeles de trabajo los motivos de la modificación. Asimismo, también es obligatorio utilizar títulos específicos para los diferentes elementos del informe.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1520	NIA-ES 520
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Procedimientos analíticos sustantivos (Ref.: Apartado 5) Consideraciones específicas en relación con entidades del Sector Público	Nota aclaratoria al apartado A11 Las relaciones entre las partidas individuales de las cuentas que, habitualmente, se tienen en cuenta en la auditoría de entidades con ánimo de lucro pueden no ser siempre relevantes en la auditoría de entidades estatales o de otras entidades del Sector Público sin ánimo de lucro. Por ejemplo, en muchas de estas últimas entidades, puede haber poca relación directa entre los ingresos y los gastos. Además, las entidades del Sector Público puede que tengan datos sectoriales que resulten de interés a efectos de realizar procedimientos analíticos, tales como presupuestos de gastos e ingresos.	Apartado A11 suprimido

APARTADO	NIA-ES-SP 1530	NIA-ES 530
Requerimientos		
Diseño, tamaño y selección de la muestra de elementos a comprobar	Nota aclaratoria a los apartados 6 a 8 Si dentro del alcance del auditor del Sector Público está incluido la comprobación de alguno de los extremos o procesos necesarios para cumplir con una norma, con independencia de las pruebas sobre control interno o pruebas en detalle, pueden plantearse muestras separadas o bien integradas en alguna de las otras pruebas de acuerdo con la metodología de trabajo correspondiente. Todo ello, en virtud del especial cuidado que ha de tener el auditor público en relación con el cumplimiento de los temas de legalidad.	Nota aclaratoria a los apartados 6 a 8 -
Guía de aplicación y otras notas explicativas		
Selección de elementos a comprobar	Nota aclaratoria al apartado A13 Véase la nota aclaratoria de los apartados 6 a 8.	Nota aclaratoria al apartado A13 -

APARTADO	NIA-ES-SP 1540	NIA-ES 540
Requerimientos		
Indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección	<p>Nota aclaratoria al apartado 21</p> <p>En relación con estos posibles sesgos de la dirección, el auditor público habrá de tener en cuenta factores específicos que puedan producir estos sesgos tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Entornos políticos cambiantes o inestables. • Expectativas presupuestarias y en particular reducciones de recursos decididas sobre la base de criterios y objetivos generales de ahorro del gasto público o reducción de los ingresos. 	<p>Nota aclaratoria al apartado 21</p> <p>-</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Consideraciones específicas para entidades del Sector Público	<p>Nota aclaratoria al apartado A11</p> <p>Las entidades del Sector Público pueden tener participaciones significativas en activos especializados para los que no existen fuentes de información fácilmente disponible y fiable a efectos de su medición a valor razonable o según otras bases de valor actual, o una combinación de ambas. Con frecuencia, los activos especializados no generan flujos de efectivo y no tienen un mercado activo. La medición a valor razonable, por lo tanto, suele requerir la realización de una estimación que puede ser compleja y, en algunos casos excepcionales, no ser posible en absoluto.</p> <p>En relación con lo indicado en el apartado A11, el auditor público suele disponer de normas contables que tienen en cuenta la situación indicada para bienes que no generan flujos y que han de ser tenidas en cuenta para el cálculo de su valor. Incluso puede haber órganos o departamentos dentro del propio Sector Público Español considerados especialistas en la fijación de valor de determinados bienes que se correspondan con el patrimonio histórico y otros bienes que específicamente utiliza para la prestación de sus servicios.</p>	<p>Apartado A11 suprimido.</p>
Consideraciones específicas para	<p>Apartado A67</p> <p>Cuando el periodo comprendido entre la fecha del balance de situación y la fecha del informe de auditoría es amplio, la revisión a</p>	<p>Apartado A67</p> <p>Cuando el periodo comprendido entre la fecha del balance de situación y la fecha del informe de auditoría es amplio, la revisión a</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1540	NIA-ES 540
entidades de pequeña dimensión	realizar por el auditor de los hechos ocurridos durante dicho periodo puede ser una respuesta eficaz para las estimaciones contables distintas de las estimaciones contables del valor razonable. Concretamente, este puede ser el caso de algunas entidades de pequeña dimensión (<i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i>), especialmente cuando la dirección no cuenta con procedimientos formales de control de las estimaciones contables.	realizar por el auditor de los hechos ocurridos durante dicho periodo puede ser una respuesta eficaz para las estimaciones contables distintas de las estimaciones contables del valor razonable. Concretamente, este puede ser el caso de algunas entidades de pequeña dimensión dirigidas por el propietario, especialmente cuando la dirección no cuenta con procedimientos formales de control de las estimaciones contables.

APARTADO	NIA-ES-SP 1550	NIA-ES 550
Definiciones	<p>Apartado 10. b)</p> <p>(b) Parte vinculada: una parte que es: (Ref.: Apartados A4-A7)</p> <p>(i) una parte vinculada tal y como se defina en el marco de información financiera aplicable; o</p> <p>(ii) en el caso de que el marco de información financiera aplicable no establezca requerimientos o establezca requerimientos mínimos al respecto:</p> <p>a. una persona u otra entidad que ejerce un control o influencia significativa sobre la entidad que prepara la información financiera, directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios;</p> <p>b. otra entidad sobre la cual la entidad que prepara la información financiera ejerce un control o influencia significativa, directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios; u</p> <p>c. otra entidad que, junto con la entidad que prepara la información financiera, está bajo control común de otra mediante:</p> <p>i. derechos de propiedad en ambas entidades que permiten su control;</p> <p>ii. párrafo suprimido por adaptación al Sector Público</p> <p>iii personal clave de la dirección compartido.</p>	<p>Apartado 10. b)</p> <p>(b) Parte vinculada: una parte que es: (Ref.: Apartados A4-A7)</p> <p>(i) una parte vinculada tal y como se defina en el marco de información financiera aplicable; o</p> <p>(ii) en el caso de que el marco de información financiera aplicable no establezca requerimientos o establezca requerimientos mínimos al respecto:</p> <p>a. una persona u otra entidad que ejerce un control o influencia significativa sobre la entidad que prepara la información financiera, directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios;</p> <p>b. otra entidad sobre la cual la entidad que prepara la información financiera ejerce un control o influencia significativa, directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios; u</p> <p>c. otra entidad que, junto con la entidad que prepara la información financiera, está bajo control común de otra mediante:</p> <p>i. derechos de propiedad en ambas entidades que permiten su control;</p> <p>ii. propietarios que son familiares próximos a</p> <p>iii. personal clave de la dirección compartido.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 10. b)</p> <p>No obstante, las entidades que están bajo el control común de una Administración Pública (Administración del Estado, autonómica o local) no se consideran partes vinculadas, a menos que realicen transacciones significativas de acuerdo con los criterios de materialidad fijados por el auditor o comparten recursos significativos entre sí o expresamente esté determinado por su marco de información financiera</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 10. b)</p> <p>No obstante, las entidades que están bajo el control común de un Estado (ya sea una Administración nacional, regional o local) no se consideran partes vinculadas a menos que realicen transacciones significativas o compartan recursos significativos entre sí.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1550	NIA-ES 550
Respuestas a los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas		
Afirmación de que las transacciones con partes vinculadas se han efectuado en condiciones equivalentes a las que prevalecen en una transacción realizada en condiciones de independencia	<p>Nota aclaratoria al apartado 24</p> <p>En el Sector Público, las leyes y reglamentos referidos a la adjudicación de contratos públicos pueden exigir que los contratos con terceros, comprendidas las partes vinculadas, estén sujetos a licitación pública o cualquier otra forma de “verificación del mercado” para demostrar su eficiencia económica.</p>	
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad		
	<p>Nota aclaratoria al apartado 27</p> <p>En el Sector Público se tendrá en cuenta lo dispuesto en su regulación respecto a las actuaciones a realizar cuando se conozcan hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, o dar lugar a responsabilidades contables o penales, o a remisiones de información a otros órganos, entidades o administraciones públicas.</p>	
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Definición de parte vinculada	<p>Nota aclaratoria al apartado A7</p> <p>Por lo que al Sector Público se refiere, puede haber determinados fondos sin personalidad jurídica, consorcios o cualquier otra forma organizativa que, en su caso, puedan tener determinadas características comunes con las entidades (o vehículo) de cometido o propósito especial, pero para ser considerado como parte vinculada habrán de darse las situaciones precisas recogidas en la regulación contable, teniendo en cuenta, además, lo indicado en la nota del apartado 10 de esta NIA-ES-SP.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A7</p> <p>Las entidades con cometido especial son conocidas también como entidades de propósito especial</p>
Entidades con cometido especial como partes vinculadas		
Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas	<p>Nota aclaratoria al apartado A8</p> <p>Las responsabilidades del auditor del Sector Público, relativas a las relaciones y transacciones con partes vinculadas, pueden verse afectadas por el mandato de auditoría o por obligaciones de las entidades del Sector Público derivadas de las disposiciones legales o</p>	<p>Apartado A8 suprimido</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1550	NIA-ES 550
<p>Riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas</p> <p>Consideraciones específicas para entidades del Sector Público</p>	<p>reglamentarias u otras disposiciones. Por consiguiente, las responsabilidades del auditor del Sector Público pueden no limitarse a dar respuesta a los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas, sino que también pueden abarcar la responsabilidad más amplia de responder a los riesgos de incumplimiento de lo establecido por las disposiciones legales y reglamentarias y por otras disposiciones que regulen los organismos del Sector Público y que impongan requerimientos específicos relativos a la realización de negocios con partes vinculadas. Además, es posible que el auditor del Sector Público deba tener en cuenta requerimientos de información financiera específicos de dicho sector, respecto a las relaciones y transacciones con partes vinculadas que difieran de los del sector privado.</p>	

APARTADO	NIA-ES-SP 1560	NIA-ES 560
Definiciones	<p>Nota aclaratoria al apartado 5. b) A efectos de esta definición, de acuerdo con la normativa en vigor en España, se considerará como fecha de aprobación la de formulación de las cuentas anuales realizada por los administradores de la entidad auditada o por quienes, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad en particular, tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión de la información financiera.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 5. b) A efectos de esta definición, de acuerdo con la normativa mercantil en vigor en España se considerará como fecha de aprobación la fecha de formulación de las cuentas anuales realizada por los administradores de la sociedad o por quienes, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad en particular, tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión.</p>
	<p>Nota aclaratoria suprimida</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 5. c) A efectos de esta definición, debe tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 3.1.e) del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 5. d) A efectos de la aplicación de lo establecido en esta Norma, se considera como fecha de publicación, la primera en la que se ponen las cuentas anuales (o estados financieros intermedios) y el informe de auditoría a disposición de terceros, pudiendo entenderse como tal fecha: la de publicación en los registros públicos oficiales, en la página web de los organismos supervisores o de la propia entidad o, en su defecto, la de entrega del informe de auditoría.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 5. d) A efectos de la aplicación de lo establecido en esta Norma, se considera como fecha de publicación la primera fecha en la que se ponen los estados financieros y el informe de auditoría a disposición de terceros, pudiendo entenderse como tal fecha: la de publicación en los registros públicos oficiales, en la página web de los organismos supervisores o de la propia entidad, o, en su defecto, la de entrega del informe de auditoría.</p>
Requerimientos		
Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría	<p>Apartado 7. c) La lectura de las actas, si las hubiera, de las reuniones en de los propietarios la entidad auditada de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre las cuestiones discutidas en esas posibles reuniones cuando todavía no haya actas disponibles.</p>	<p>Apartado 7. c) La lectura de las actas, si las hubiera, de las reuniones de los propietarios, de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre las cuestiones discutidas en esas posibles reuniones cuando todavía no haya actas disponibles.</p>
Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación	<p>Nota aclaratoria a los apartados 10-17 La referencia a las modificaciones de las cuentas anuales por la dirección, incluida en los apartados 10 a 17 de esta Norma, se entenderá efectuada por los órganos de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión.</p>	<p>Nota aclaratoria a los apartados 10-17 La referencia a las modificaciones de los estados financieros por la dirección, incluida en los apartados 10 a 17 de esta Norma, se entenderá efectuada a los órganos de administración u órganos equivalentes de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1560	NIA-ES 560
de los estados financieros		
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Definiciones Fecha de publicación de los estados financieros	Nota aclaratoria al apartado A5. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público En el caso del Sector Público, la fecha de publicación de las cuentas anuales puede ser la fecha en la que éstas y el informe de auditoría correspondiente se publican en un Boletín Oficial o se hacen públicos en páginas web o bases de datos correspondiente a organizaciones del Sector Público de algún otro modo.	Apartado A5 suprimido
Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría	Nota aclaratoria al apartado A10. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público En el Sector Público, el auditor puede leer las actas oficiales de las sesiones relevantes del Parlamento u otro estamento de decisión, que puedan afectar a la actividad de la auditada e indagar sobre las cuestiones tratadas en sesiones con respecto a las cuales aún no estén disponibles las actas oficiales.	Apartado A10 suprimido
Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros. Estados financieros no modificados por parte de la dirección	Nota aclaratoria al Apartado A14. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público En el Sector Público, las medidas adoptadas, de conformidad con el apartado 13, cuando la dirección no modifique las cuentas anuales pueden comprender también el informar por separado al Parlamento, o a otro órgano al que, por rango jerárquico, corresponda rendir cuentas, sobre las implicaciones de los hechos posteriores al cierre para los estados financieros y el informe de auditoría.	Apartado A14 suprimido
Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación	Nota aclaratoria al Apartado A17. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir que las entidades del Sector Público publiquen las cuentas anuales modificadas. En dichas circunstancias, la actuación	Apartado A17 suprimido

APARTADO	NIA-ES-SP 1560	NIA-ES 560
<p>de los estados financieros. Estados financieros no modificados por parte de la dirección</p>	<p>adecuada del auditor puede ser informar al órgano legal correspondiente. En el caso del Sector Público Español, no se aprecia una general prohibición de la actividad de reformular; en el mejor de los casos, no se hace referencia al término reformulación, si bien, en aras a la imagen fiel y a la transparencia, se pueden reformular las cuentas anuales</p>	

APARTADO	NIA-ES-SP 1570R	NIA-ES 570R
Introducción		
Principio contable de empresa en funcionamiento	Nota aclaratoria al apartado 2 En el Sector Público el principio de empresa en funcionamiento puede tener otra denominación, aunque en esencia sea el mismo. En ese caso, será el que establezca el correspondiente marco de información financiera que sea de aplicación.	
Responsabilidad de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento	Nota aclaratoria al apartado 3 La referencia contable indicada ha de entenderse también como aplicable al Sector Público a través de los marcos de información financiera y otras normas reguladoras.	
Requerimientos		
Conclusiones del auditor	Nota aclaratoria, previa al apartado 17 suprimida	Nota aclaratoria previa al apartado 17 A efectos del contenido de este apartado se deberán tener en cuenta las obligaciones de comunicación establecidas en el artículo 38 y la Disposición adicional séptima de la LAC, y en el artículo 12.1 del Reglamento (UE) nº537/2014.
	Nota aclaratoria al apartado 18 En el Sector Público, tanto en las normas contables de carácter empresarial que afectan a determinadas entidades de derecho público, como la regulación contable y financiera de carácter netamente público, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados. Por otra parte, la legislación correspondiente en el Sector Público puede determinar las causas de no continuidad de una organización.	Nota aclaratoria al apartado 18 En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Principio contable de empresa en funcionamientos	Consideraciones específicas para entidades del Sector Público Nota aclaratoria al apartado A2 La utilización por la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento también es relevante en el caso de las entidades del	Apartado A2 suprimido

APARTADO	NIA-ES-SP 1570R	NIA-ES 570R
	<p>Sector Público. Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) trata la cuestión de la capacidad de las entidades del Sector Público para continuar como empresa en funcionamiento. En el caso de las entidades del Sector Público que operan con ánimo de lucro, los riesgos que afectan a la capacidad de continuar como empresa en funcionamiento pueden surgir, aunque no solamente, cuando el apoyo de la Administración puede reducirse o retirarse, o en el caso de privatización. Los hechos o las condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de una entidad del Sector Público de continuar como empresa en funcionamiento pueden incluir situaciones en las que la entidad del Sector Público carezca de financiación para su continuidad, o cuando se adopten decisiones políticas que afecten a los servicios que presta la entidad del Sector Público.</p> <p>En el Sector Público Español no es infrecuente la existencia de regulaciones de carácter horizontal o específicas de creación de organizaciones públicas que determinen o prevean las causas y los procedimientos de extinción de las citadas entidades por cumplimiento de objetivos, finalización de la causa o periodo para el que fueron constituidas, la falta de viabilidad técnica o económica (pérdidas continuadas) de las citadas organizaciones, así como otras causas de índole económica, competencial o política.</p>	
<p>Evaluación de la valoración realizada por la dirección</p> <p>Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A13</p> <p>Dada las características y mecanismos descritos en estos apartados referidos a entidades de pequeña dimensión, podría resultar que algunas de sus cuestiones no fueran literalmente aplicables a las entidades del Sector Público; sin embargo, se mantiene su literalidad porque puede ser que algunas de sus consideraciones tuvieran un efecto indirecto en el desarrollo de la auditoría o en el trabajo del auditor público, teniendo en cuenta la diferencia de tipología de organizaciones públicas, su estructura, naturaleza y dimensión. En tal sentido hay que tener en cuenta que cuando se menciona la condición de propietario o propietario-gerente, éste será normalmente una organización pública o de propiedad pública.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A13</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1570R	NIA-ES 570R
Implicaciones para el informe de auditoría	Nota aclaratoria al apartado A34 suprimida	Nota aclaratoria al apartado A34 Véase nota aclaratoria a los apartados 17 a 20 de esta Norma.
Anexo		
Ejemplos de informes de auditoría en relación con la Empresa en funcionamiento	<p>Nota aclaratoria al Anexo</p> <p>Se han suprimido los ejemplos que figuraban en este anexo para adaptarlo a la normativa del Sector Público y la diferenciación entre entidad de interés público y no público.</p> <p>En relación con los ejemplos de informes de auditoría que figuran en este anexo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Se incluyen adicionalmente los ejemplos de informes adaptados a la normativa reguladora de auditoría de cuentas para el Sector Público en España. 	<p>En relación con los ejemplos de informes de auditoría que figuran en este anexo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - La NIA, en su versión original, recoge en el anexo unos ejemplos de informe. Sin embargo, estos ejemplos no incluyen todos los aspectos que, de acuerdo con la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) y con su normativa de desarrollo y el Reglamento (UE) 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), resultan obligatorios en el informe de auditoría de un encargo de auditoría de cuentas realizado de acuerdo con la normativa reguladora de auditoría de cuentas vigente en España. - En este sentido, se incluyen adicionalmente los ejemplos de informes adaptados a la normativa reguladora de auditoría de cuentas vigente en España sobre las cuentas anuales. - Por ello, figuran a doble columna: en la primera, los ejemplos de informe recogidos en la NIA, y, en la segunda, los ejemplos de informe adaptados de acuerdo con la normativa reguladora de auditoría de cuentas vigente en España.

APARTADO	NIA-ES-SP 1580	NIA-ES 580
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Manifestaciones escritas sobre las responsabilidades de la dirección	Nota aclaratoria al apartado A9. Consideraciones específicas para entidades del Sector Público Los trabajos de auditoría de los estados financieros de entidades del Sector Público pueden ser más amplios que los de otras entidades. En consecuencia, la premisa relativa a las responsabilidades de la dirección, a partir de la cual se realiza la auditoría de las cuentas anuales de una entidad del Sector Público, puede dar lugar a manifestaciones escritas adicionales. Estas pueden incluir manifestaciones escritas que confirmen que las transacciones y hechos se han realizado de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones.	Apartado A9 suprimido
Dudas sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas y manifestaciones escritas solicitadas y no proporcionadas	Nota aclaratoria al apartado A24 A efectos de lo dispuesto en este apartado, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.	Nota aclaratoria al apartado A24 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.
Anexo 2		
<i>Ejemplo de carta de manifestaciones</i>	Nota aclaratoria al ejemplo Debe tenerse en cuenta el marco de información financiera aplicable en España, tanto en la legislación mercantil como en la pública , y en su normativa de desarrollo, por lo que será necesaria la adaptación terminológica correspondiente al marco de información financiera que resulte empleado en cada caso.	Nota aclaratoria al ejemplo Debe tenerse en cuenta que el marco de información financiera aplicable en España es el establecido en el artículo 2.1 del TRLAC y en su normativa de desarrollo, por lo que será necesaria la adaptación terminológica correspondiente al marco de información financiera que resulte de aplicación en cada caso.

Resumen de las referencias al sector público que se incluyen en la NE de la serie 1600

- Las adaptaciones realizadas a los apartados 3 a 6, 8 (b) (i), 9 (b), 11, 17 a 23, 28 a 31 así como a los apartados correspondientes de la Guía de aplicación y otras notas explicativas correspondientes y al anexo 1 de la NIA-ES-SP 1600 en relación a la facultad legal del acceso a los papeles de trabajo que tiene la IGAE y el correspondiente levantamiento del secreto profesional y exclusión de la aplicación del artículo 7.9 de la LAC se explican por la Disposición adicional 3ª de la Ley 47/2003 de 26 de noviembre sobre el acceso a la información correspondiente a las auditorías realizadas por auditores privados, artículos 32.d) y h) de acceso a la documentación y artículo 7 Auditoría de cuentas consolidadas de la LAC.
- La adaptación realizada en el apartado 2 de la NIA-ES-SP 1600 en relación con la colaboración de auditores privados en el trabajo de consolidación se explica por la Norma Técnica sobre colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas de 11 de abril de 2007 y la disposición adicional segunda de la LGP y en el ámbito local por lo dispuesto en el artículo 34 del Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- La indicación de que los estados financieros del grupo se refieren a cuentas anuales consolidadas, estados financieros intermedios consolidados y a otros estados o documentos contables consolidados definidos de acuerdo con la legislación contable aplicable a la entidad realizada en el apartado 9(j) de la NIA-ES-SP 1600 se explica por las NOFCAC.
- Las aclaraciones de los apartados 13 y 14 así como a los apartados correspondientes de la Guía de aplicación y otras notas explicativas de la NIA-ES-SP 1600 correspondientes a la no necesidad del análisis de la aceptación y continuidad y a la imposibilidad de renuncia ya que la auditoría se trata del ejercicio de una competencia legal previsto por el artículo 168 de la LGP y el artículo 29, apartado tercero, del Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- Matización del concepto de experto del auditor en el apartado 6a) y el correspondiente apartado de la Guía de aplicación de la NIA-ES-SP 1620 dadas las características regulatorias en torno a este tipo de especialistas tal como se recoge en la LGP y en los desarrollos reglamentarios, así como en la disposición decimosexta de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE.
- Remisión en el apartado 7 de la NIA-ES-SP 1620 a la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, que en su disposición decimosexta, referida a asesores y peritos, prevé un procedimiento a través de la ONA. Se señala que en el caso de las entidades locales la colaboración en las actuaciones de auditoría pública viene establecida en el artículo 34 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- En relación a la competencia, capacidad y objetividad del experto del auditor establecida en el apartado 9 de la NIA-ES-SP 1620 se señala que en el sector público existen los mecanismos adecuados dentro del proceso de establecimiento de competencias, con diferentes normas que las definen e incluso entran en detalles sobre determinados aspectos del trabajo estos. También en este sentido la aclaración realizada en el apartado 11 de la misma norma en relación a que no resulta necesario la formalización de un acuerdo con el experto cuando su intervención se realiza por la aplicación de la ley, sin perjuicio de que en la petición se puedan detallar de forma más o menos extensa o formalizada los objetivos y cualquier otra cuestión que se considere favorezca la eficiencia de la actuación del experto en la auditoría

Cuadros comparativos NIA-ES-SP –NIA-ES de la serie 1600

NIA-ES-SP 1600R

APARTADO	NIA-ES-SP 1600R	NIA-ES 600R
	<p>Considerando la distinta legislación que aplica a la auditoría del Sector Público en relación con la auditoría privada, así como que se excluye en esta última la aplicación a los auditores públicos de los preceptos relativos a las relaciones entre los auditores en los procesos de consolidación, y teniendo en cuenta que existen formas de acceso tasadas en la legislación de auditoría pública a los papeles de trabajo de los auditores privados que actúan como tales en el Sector Público y la habilitación necesaria del levantamiento del secreto profesional en la legislación de auditoría privada, se matiza y circunscribe el alcance que han de tener los trabajos de los auditores privados de los componentes mercantiles en el contexto de la consolidación de un ente público que figura como matriz a aquellos asuntos que se consideren como riesgos susceptibles de estar recogidos en el informe de auditoría. En definitiva se trata de recoger la división de responsabilidades derivada de la dualidad regulatoria existente a diferentes niveles entre los auditores públicos y los privados. En correspondencia con lo anterior y considerando criterios de transparencia de la información financiera, en el informe de auditoría se hace constar esta división.</p>	-
Introducción		
Alcance (apdo.1-6)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 2 Aquellos trabajos de colaboración encargados a auditores privados por el Sector Público se regirán por normas específicas de colaboración establecidas por los órganos de control y de acuerdo con las normas de contratación del Sector Público.</p> <p>Nota aclaratoria al apdo. 3 a 6 En relación con los apartados 3 a 6, véase la nota inicial referida a las relaciones que establece el auditor público con los auditores privados de los componentes nombrados mercantilmente.</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 2 -</p> <p>Nota aclaratoria al apdo. 6 -</p>
Objetivos (apdo.8)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 8 En relación con el apartado 8. (b), (i) es preciso tener en cuenta las matizaciones y efectos en relación con los auditores de los componentes, realizadas al inicio de esta NIA-ES-SP.</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 8 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1600R	NIA-ES 600R
Definiciones (apdo.9-10)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 9 (b) Auditor del componente También incluye al auditor que realiza la auditoría de las cuentas anuales de un componente del grupo, requerida legalmente o por otro motivo, cuando el equipo de trabajo del grupo decida utilizar dicho trabajo de auditoría realizado como evidencia para la auditoría del grupo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 3 y A1 de esta NIA-ES-SP. Teniendo en cuenta las normas del Sector Público que regulan la colaboración con auditores privados en las auditorías públicas y los criterios de no incurrir en un sobre coste y duplicidad en la realización de la auditoría, los auditores del Sector Público, considerarán normalmente como auditor de los componentes al auditor que realiza la auditoría de las cuentas anuales, aunque podrán admitirse otras circunstancias adecuadamente documentadas. A las relaciones entre el auditor público de la matriz y los auditores privados de los componentes nombrados mercantilmente se les aplicarán los criterios relacionales indicados en recuadro inicial de esta NIA- ES-SP.</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 9 (b) Auditor del componente También incluye al auditor que realiza la auditoría de las cuentas anuales de un componente del grupo, requerida legalmente o por otro motivo, cuando el equipo del encargo del grupo decida utilizar dicho trabajo de auditoría realizado como evidencia de auditoría para la auditoría del grupo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 3 y A1 de esta NIA.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apdo. 9 (j) Estados financieros del grupo A efectos de las NIA-ES-SP adaptadas para su aplicación en España al Sector Público, los estados financieros del grupo se refieren a cuentas anuales consolidadas, estados financieros intermedios consolidados y a otros estados o documentos contables consolidados definidos de acuerdo con la legislación contable aplicable a la entidad.</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 9 (j) Estados financieros del grupo A efectos de las NIAs adaptadas para su aplicación en España, los estados financieros del grupo se refieren a cuentas anuales consolidadas, estados financieros intermedios consolidados y a otros estados o documentos contables consolidados definidos en el artículo 5 del TRLAC. En relación con la referencia a estados financieros combinados incluida en esta definición, hay que tener en cuenta que el marco de información financiera aplicable en España, al que se refiere el artículo 2.1 del TRLAC, no contempla, con carácter general, criterios y normas de formulación de dicho tipo de estados; no obstante, a este respecto habrá de estarse a lo que, en su caso, pudiera disponerse en la normativa sectorial o específica aplicable a la entidad.</p>
Requerimientos		
Responsabilidad (apdo.11)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 11 El equipo de trabajo del grupo puede decidir utilizar el trabajo del auditor legalmente nombrado por la legislación mercantil para realizar una auditoría obligatoria, o por otro motivo, a una entidad mercantil participada. En este caso, en el ámbito del Sector Público, como consecuencia de la distinta legislación en materia de auditoría pública frente a la privada y en aras de la búsqueda de la eficiencia y transparencia, el informe de auditoría de los estados financieros del</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 11 -</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1600R	NIA-ES 600R
	grupo eximirá de responsabilidad respecto al componente al responsable del trabajo del grupo u órgano de control al que este pertenece, quedando así delimitada la responsabilidad. Todo ello teniendo en consideración lo indicado en el recuadro inicial de esta NIA-ES-SP.	
Aceptación y continuidad (apdo.12-14)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 13 A los efectos de este apartado, en relación con el análisis de la aceptación y la continuidad, así como de la renuncia se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en la regulación pública, impiden la renuncia y hacen innecesario, en este contexto, el análisis de la aceptación y la continuidad, ya que se trata del ejercicio de una competencia.</p> <p>Nota aclaratoria al apdo. 14 Por lo que al Sector Público se refiere, considerando que la obligación de auditoría deviene por la aplicación de la ley y no tiene origen contractual, en la auditoría de la consolidación se aplicarán los mismos criterios establecidos en la NIA-ES-SP 1210 "Término del documento de Inicio".</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 13 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en lo que respecta a restricciones impuestas por la dirección, debe tenerse en cuenta lo establecido en los artículos 4, 5 y 25.2 f) del TRLAC y en su normativa de desarrollo. Asimismo, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p> <p>Nota aclaratoria al apdo. 14 -</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Conocimiento del grupo, de sus componentes y de sus entornos (apdo.17-18) - Conocimiento del auditor de un componente (apdo. 19-20) - Importancia relativa (apdo.21-23) - Respuestas a los riesgos valorados (apdo.24-31) 	<p>Nota aclaratoria a los apdo. 17 a 23 y 28 a 31 En relación con estos apartados es preciso tener en cuenta las matizaciones y efectos en relación con los auditores de los componentes, realizadas al inicio de esta NIA-ES-SP.</p>	<p>Nota aclaratoria a los apdo. 17a 23 y 28 a 31 -</p>
Comunicación con la dirección y los responsables del gobierno del grupo (apdo.46 a 49)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 48 El auditor de un componente puede estar obligado por las disposiciones legales o reglamentarias, o por otro motivo, a expresar una opinión de auditoría sobre los estados financieros de un componente. En este caso, el equipo del trabajo del grupo solicitará a la dirección del grupo que informe a la dirección del componente de cualquier cuestión que llegue a conocimiento del equipo del trabajo del grupo y que pueda ser significativa para los estados financieros del componente, pero que la dirección de este último pueda desconocer. Si la dirección del grupo rehúsa comunicar dicha cuestión a la dirección del componente, el equipo del trabajo del grupo discutirá</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 48 El auditor de un componente puede estar obligado por las disposiciones legales o reglamentarias, o por otro motivo, a expresar una opinión de auditoría sobre los estados financieros de un componente. En este caso, el equipo del encargo del grupo solicitará a la dirección del grupo que informe a la dirección del componente de cualquier cuestión que llegue a conocimiento del equipo del encargo del grupo y que pueda ser significativa para los estados financieros del componente, pero que la dirección de este último pueda desconocer. Si la dirección del grupo rehúsa comunicar dicha cuestión a la dirección del componente, el</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1600R	NIA-ES 600R
	<p>el asunto con los responsables del gobierno del grupo. Si la cuestión permanece sin resolver, el equipo del trabajo del grupo, sin perjuicio de las restricciones legales y profesionales de confidencialidad, considerará la posibilidad de recomendar al auditor del componente que no emita su informe de auditoría sobre los estados financieros de dicho componente hasta que la cuestión se resuelva.</p>	<p>equipo del encargo del grupo discutirá el asunto con los responsables del gobierno del grupo. Si la cuestión permanece sin resolver, el equipo del encargo del grupo, sin perjuicio de las restricciones legales y profesionales de confidencialidad, considerará la posibilidad de recomendar al auditor del componente que no emita su informe de auditoría sobre los estados financieros de dicho componente hasta que la cuestión se resuelva.</p> <p>En relación con la última frase de este apartado, la recomendación al auditor del componente ha de entenderse dirigida a indicar la conveniencia de obtener evidencia adicional previamente a la emisión del informe.</p>
Documentación (apdo. 50)	<p>Nota aclaratoria al apdo. 50</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria al apdo. 50</p> <p>A efectos de la documentación de la auditoría del grupo a que se refiere este apartado, deben tenerse presente los requerimientos específicos establecidos a este respecto en el artículo 5.5 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
	<p>Nota aclaratoria al inicio</p> <p>Los recuadros de adaptación al Sector Público contenidos en los apartados anteriormente considerados se entenderán trasladados a los epígrafes correspondientes de esta guía aplicativa.</p>	
Definiciones (apdo.9-10)	<p>A4. Los componentes agregados a un determinado nivel pueden constituir un componente a efectos de la auditoría del grupo; sin embargo, dicho componente puede también preparar estados financieros del grupo que incorporen la información financiera de los componentes que engloba (es decir, un subgrupo). En consecuencia, varios responsables del trabajo del grupo pueden aplicar esta NIA-ES-SP para diferentes subgrupos dentro de un grupo más amplio.</p>	<p>A4. Los componentes agregados a un determinado nivel pueden constituir un componente a efectos de la auditoría del grupo; sin embargo, dicho componente puede también preparar estados financieros del grupo que incorporen la información financiera de los componentes que engloba (es decir, un subgrupo). En consecuencia, varios socios y equipos del encargo del grupo pueden aplicar esta NIA para diferentes subgrupos dentro de un grupo más amplio.</p>
Aceptación y continuidad (apdo.12-14)	<p>A11. El conocimiento del equipo del trabajo del grupo puede incluir los siguientes aspectos:</p> <p>[...]</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si los auditores de los componentes que no forman parte del órgano de control al que pertenece el auditor jefe del grupo, (<i>frase suprimida por adaptación al Sector Público</i>), realizarán trabajo sobre la información financiera de alguno de los componentes, y el fundamento de la dirección del grupo para nombrar a más de un auditor. 	<p>A11. El conocimiento del equipo del trabajo del grupo puede incluir los siguientes aspectos:</p> <p>[...]</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si los auditores de los componentes que no forman parte de la firma de auditoría a la que pertenece el socio del encargo del grupo, ni de una firma de la red de dicha firma de auditoría, realizarán trabajo sobre la información financiera de alguno de los componentes, y el fundamento de la dirección del grupo para nombrar a más de un auditor.

APARTADO	NIA-ES-SP 1600R	NIA-ES 600R
	<p>A18. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir al auditor jefe del grupo rehusar o renunciar a un trabajo. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones se nombra al auditor para un periodo específico y se le prohíbe renunciar antes de la finalización de dicho periodo. Asimismo, en el Sector Público, debido a la naturaleza del mandato o a consideraciones de interés público, el auditor puede no tener la opción de rehusar o renunciar a un trabajo. En estas circunstancias, esta NIA-ES-SP sigue siendo aplicable a la auditoría del grupo, y el efecto de la imposibilidad del equipo del trabajo del grupo de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada se determinará a la luz de lo establecido en la NIA-ES-SP 1705 R.</p> <p>Nota aclaratoria a los apdo. A21 En relación con los apartados A10 a A21, téngase en cuenta lo indicado en el recuadro de los apartados 12 a 14.</p>	<p>A18. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir al socio del encargo del grupo rehusar o renunciar a un encargo. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones se nombra al auditor para un periodo específico y se le prohíbe renunciar antes de la finalización de dicho periodo. <i>(Se ha suprimido la frase referente al sector público)</i>. En estas circunstancias, esta NIA sigue siendo aplicable a la auditoría del grupo, y el efecto de la imposibilidad del equipo del encargo del grupo de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada se determinará a la luz de lo establecido en la NIA 705.</p> <p>Nota aclaratoria a los apdo. A21 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 3.2 y 19 del TRLAC y en su normativa de desarrollo.</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Definiciones (apdo.9-10) - Conocimiento del grupo, de sus componentes y de sus entornos (apdo.17-18) - Conocimiento del auditor de un componente (apdo.19-20) - Importancia relativa (apdo.21-23) - Respuestas a los riesgos valorados (apdo.24 a 31) 	<p>Nota aclaratoria a los apdo. A3 a A7 <i>Definiciones</i>; A23 a A31 <i>Conocimiento del grupo, de sus componentes y de sus entornos</i>; A32 a A38 <i>Conocimiento del auditor de un componente</i>; A41, A42 a A46 <i>Importancia relativa</i>; A47 a A49 <i>Componentes significativos</i>; A50 a A53 <i>Componentes que no son significativos</i>; A54 y 55 <i>Participación en el trabajo realizado por los auditores de los componentes</i>.</p> <p>En relación con el contenido de los apartados (los citados) téngase en cuenta el recuadro inicial de esta NIA-ES-SP.</p>	
Anexos		
Anexos 2, 4 y 5	<p>Nota aclaratoria al final del anexo En la utilización de los procedimientos indicados en este anexo hay que tener en cuenta las matizaciones sobre el alcance que figuran en el recuadro inicial de esta NIA-ES-SP y en la afectación a los diferentes apartados de ella.</p>	

APARTADO	NIA-ES-SP 1620	NIA-ES-620
Definiciones (apdo.6)	Apartado 6 a) Experto del auditor: persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el auditor para facilitarle la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Un experto del auditor puede ser interno (es decir, un (palabra suprimida por adaptación al Sector Público) responsable , empleado, inclusive temporal, del órgano de control o de otra entidad del mismo Sector Público) o externo.	Apartado 6 a) Experto del auditor: persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el auditor para facilitarle la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Un experto del auditor puede ser interno (es decir, un socio o empleado, inclusive temporal, de la firma de auditoría o de una firma de la red) o externo.
	Nota aclaratoria al apartado 6a) En relación con la consideración de experto del auditor, hay que tener en cuenta que en el Sector Público hay servicios transversales de asesoramiento en diferentes órdenes, realizados por órganos especializados de la propia Administración, los cuales, a efectos de esta NIA-ES- SP se habrán de considerar como expertos internos del auditor público, salvo cuando su disposición o concurso se realice mediante convenio, acuerdo o contrato por escrito, en cuyo documento se incluirán aquellos aspectos esenciales referidos para este tipo de expertos en esta NIA-ES-SP.	Nota aclaratoria al apartado 6a) -
Requerimientos		
Determinación de la necesidad de un experto del auditor (apdo.7)	Nota aclaratoria al apartado 7 En el Sector Público hay que tener en cuenta la existencia de procedimientos específicos para las propuestas y nombramiento del experto (denominados también peritos y asesores) que concurren en la auditoría; por tanto, sin perjuicio de que la responsabilidad de detectar, en su caso, la necesidad de contratar al experto sigue recayendo en el auditor público, este deberá seguir los procedimientos que estén previstos al efecto.	Nota aclaratoria al apartado 7 -
Competencia, capacidad y objetividad del experto del auditor (apdo.9)	Nota aclaratoria al apartado 9 A efectos del Sector Público se considera que un experto del auditor que ejerza dicha función en virtud de una competencia, tiene la suficiente capacidad técnica y no resulta precisa su evaluación, sin perjuicio, en su caso, de supuestos especiales en los que se haga necesario emplear dicho procedimiento.	Nota aclaratoria al apartado 9 -
Acuerdo con el experto del auditor (apdo.11)	Nota aclaratoria al apartado 11 En el Sector Público no resultará necesaria la formalización de este acuerdo con el experto cuando su intervención se realiza en el ámbito de la competencia, sin perjuicio de que en la petición	Nota aclaratoria al apartado 11 -

APARTADO	NIA-ES-SP 1620	NIA-ES-620
	correspondiente se puedan detallar de forma más o menos extensa o formalizada cuáles son los objetivos de dicha intervención y cualquier otra cuestión que favorezca la correcta, eficiente y completa utilización de los resultados del trabajo del experto en el ámbito de la auditoría	
Guía de aplicación y otras notas explicativas		
Definición de experto del auditor (apdo. 6(a))	Apartado A1 La especialización en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría puede consistir en especialización en materias tales como las siguientes: La valoración de instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, fábricas y maquinaria, joyas, obras de arte, antigüedades, activos intangibles, activos adquiridos y pasivos asumidos en combinaciones de negocios, así como activos que puedan haber sufrido deterioro [...]	Apartado A1 La especialización en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría puede consistir en especialización en materias tales como las siguientes: La valoración de instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, fábricas y maquinaria, joyas, obras de arte, antigüedades, activos intangibles, activos adquiridos y [...]
Determinación de la necesidad de un experto del auditor (apdo.7)	Nota aclaratoria Apartados A4-A10 Véase nota del apartado 7	Nota aclaratoria Apartados A4-A10 -
Naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría (apdo.8)	Apartado A11 Puede darse el caso de que el experto interno del auditor sea un responsable , un empleado, inclusive un empleado temporal, del órgano de control , y, por lo tanto, esté sujeto a las políticas y a los procedimientos de control de calidad de dicho órgano de conformidad con la NICC 1 o a requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes. En otros casos, puede ocurrir que el experto interno del auditor sea un empleado, inclusive un empleado temporal, de otra organización del mismo Sector Público, que comparte con el órgano de control políticas y procedimientos de control de calidad comunes.	Apartado A11 Puede darse el caso de que el experto interno del auditor sea un socio o un empleado, inclusive un empleado temporal, de la firma de auditoría , y, por lo tanto, esté sujeto a las políticas y a los procedimientos de control de calidad de dicha firma de conformidad con la NICC 1 o a requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes. En otros casos, puede ocurrir que el experto interno del auditor sea un socio o un empleado, inclusive un empleado temporal, de una firma de la red, que comparte con la firma de auditoría políticas y procedimientos de control de calidad comunes
	Nota aclaratoria Apartado A11 Las referencias en esta norma a la NICC 1, deben entenderse referidas a las normas de control de calidad del Sector Público.	Nota aclaratoria Apartado A11 Las referencias en esta norma a la NICC 1, deben entenderse referidas a la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
Competencia, capacidad y objetividad del experto del auditor (apdo. 9)	Nota aclaratoria Apartados A14-A20 Véase nota del apartado 9.	

APARTADO	NIA-ES-SP 1620	NIA-ES-620
<p>Acuerdo con el experto del auditor (apdo. 11)</p>	<p>Nota aclaratoria Apartados A23- A31) Véase nota del apartado 11.</p> <p>Apartado A30 Una comunicación recíproca eficaz facilita la correcta integración de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos del experto del auditor con otros trabajos de la auditoría, y la adecuada modificación de los objetivos del experto del auditor en el curso de la auditoría. Por ejemplo, cuando el trabajo del experto del auditor guarda relación con las conclusiones del auditor sobre un riesgo significativo, pueden ser adecuados tanto un informe escrito formal al concluir el trabajo del experto, como informes verbales a medida que avanza el trabajo. La identificación de <i>(palabras suprimida por adaptación al Sector Público)</i> empleados concretos que hagan de enlace con el experto del auditor y de procedimientos para la comunicación entre el experto y la entidad facilita una comunicación oportuna y eficaz, especialmente en encargos grandes.</p>	<p>Apartado A30 Una comunicación recíproca eficaz facilita la correcta integración de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos del experto del auditor con otros trabajos de la auditoría, y la adecuada modificación de los objetivos del experto del auditor en el curso de la auditoría. Por ejemplo, cuando el trabajo del experto del auditor guarda relación con las conclusiones del auditor sobre un riesgo significativo, pueden ser adecuados tanto un informe escrito formal al concluir el trabajo del experto, como informes verbales a medida que avanza el trabajo. La identificación de socios o de empleados concretos que hagan de enlace con el experto del auditor y de procedimientos para la comunicación entre el experto y la entidad facilita una comunicación oportuna y eficaz, especialmente en encargos grandes.</p>
<p>Referencia al experto del auditor en el informe de auditoría (apdo. 14-15)</p>	<p>Apartado A41 En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que se haga referencia al trabajo del experto del auditor, <i>por ejemplo, con el propósito de transparencia en el sector público.</i></p>	<p>Apartado A41 En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que se haga referencia al trabajo del experto del auditor <i>(se ha suprimido el ejemplo).</i></p>

Resumen de las referencias al sector público que se incluyen en la NE de la serie 1700

En relación a la NIA-ES-SP 1700 el resumen de las principales referencias normativas se detallan en el cuadro siguiente:

Cambios y/o matizaciones	Apartado NIA-ES-SP	Referencia normativa en el caso de la IGAE	
		LGP	Otra normativas
Definición de estados financieros no difiere de la NIA-ES-700	Nota aclaratoria apartado 8	Art. 128	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Real Decreto 1514/2007 por el que se aprueba el PGC ▪ Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública <p>Entidades Locales</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Regla 44, 45 y 46 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre ▪ Regla 45, 46 y 47 de la Orden HAP/1782/2013 de 20 de septiembre
Referencia a la presentación fiel de los estados financieros, al igual que en la NIA-ES 700 debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel”	Notas aclaratorias apartados 14, 25, 27 35, 38, A19 y A23	Art. 119 y 167	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Real Decreto 1514/2007 por el que se aprueba el PGC ▪ Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública <p>Entidades Locales</p> <ul style="list-style-type: none"> - Artículo 29.3.A) del RD 424//2017 de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, - Orden HAP/1781/2013 y Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por las que se aprueban las Instrucciones de contabilidad.
Adaptación del título del informe de auditoría y aclaración de que los destinatarios de los informes serán los establecidos legal o reglamentariamente	Notas aclaratorias apartados 21, 22 y A15	Art. 166	
Al tener la auditoría en el sector público origen regulatorio, inclusión en el inicio del informe de la	Notas aclaratorias apartados 24 y A37	Art. 140.2 y 168	Entidades Locales

Cambios y/o matizaciones	Apartado NIA-ES-SP	Referencia normativa en el caso de la IGAE	
		LGP	Otra normativas
competencia del órgano de control, legislación habilitadora y la unidad que lo ejerce			Artículo 29.3.A) del RD 424/2017 de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local
Para su correcta interpretación debe considerarse que los requerimientos de ética e independencia aplicables son los establecidos en la correspondiente regulación pública	Notas aclaratorias apartados 28c) y A34	-	<ul style="list-style-type: none"> - Las que afectan a la condición de funcionario - Resolución de 20 de septiembre de 2017 de la IGAE
El concepto de entidad cotizada en el contexto público y referido a los riesgos (comunicación de cuestiones clave), por motivos de legalidad y transparencia, ha de entenderse realizado a todas las entidades auditadas	Notas aclaratorias apartados 30 31, 39c) y A38	Art. 128	<ul style="list-style-type: none"> ▪ PGC ▪ Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública ▪ Real decreto 1491/2011, de 24 de Octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos
Necesidad de revisar en el contexto del informe de auditoría de cuentas el informe al que se refiere el artículo 129.3 de la LGP y el informe de gestión (ver tratamiento en NIA-Es-SP 1720)	Nota aclaratoria apartado 31R	Art. 128,167.2, y 167.4	
Definición de qué debe entenderse por dirección en cuanto a las responsabilidades en relación a los estados financieros	Notas aclaratorias apartados 33,34 y A44	Art. 127	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas - Normas reguladoras o creadoras de la organización auditada correspondientes
Inclusión en la sección de “otras responsabilidades de información” de aquellos aspectos atinentes a incumplimientos relevantes de la legislación vigente o a mejoras sustanciales en la gestión, relacionadas con recomendaciones relevantes del control interno que no se consideren como salvedades de auditoría	Notas aclaratorias apartados 42 a 44 y A52	-	-
Firma del informe normalmente en formato electrónico y el hecho de que no necesariamente es preciso la constancia del nombre del auditor responsable. Por otra parte el hecho de que en el Sector Público no sea necesaria incluir el lugar de la jurisdicción en que el	Notas aclaratorias apartados 45 a 47	168	Disposición vigésima de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.

Cambios y/o matizaciones	Apartado NIA-ES-SP	Referencia normativa en el caso de la IGAE	
		LGP	Otra normativas
auditor ejerce por entenderse que se entiende que la inclusión de la denominación del órgano de control es un dato suficientemente identificativo.			
Para aquellas entidades que tengan estados presupuestarios, el informe de auditoría deber a referirse a ellos así como incluir referencia a los principios presupuestarios.	Nota aclaratoria apartado A22	128	
Necesidad por parte del auditor público de establecer un alcance y una opinión sobre el cumplimiento de la legalidad dentro del marco de la auditoría de cuentas	Nota aclaratoria apartado A55	164.2 y 167	
Considerar como fecha de aprobación la fecha de formulación de las cuentas anuales realizada por los gestores de la entidad o el órgano de gestión que corresponda de acuerdo con el régimen jurídico de los auditados	Nota aclaratoria apartado A64	127, 136 y 139	Entidades locales Artículo 212 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y concordante regla 8 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre

- En el resumen de las principales referencias normativas de la NIA-ES-SP 1701 se mantienen en el apartado 4 las referencias para acotar el marco de “imagen fiel” señaladas en el cuadro anterior. Adicionalmente se destacan:
 - las referencias a los apartados 5 y A6 donde se considera informar sobre cuestiones clave a todas las entidades del sector público,
 - las referencias a los apartados 15 y A58 indicando que, al igual que en la NIA-ES 701, se mantiene la dualidad de una opinión denegada con la existencia de cuestiones claves y, por último,
 - señala la remisión en el apartado A 38 a lo establecido en la nota de alcance de la NIA-ES-SP 1720R, también al igual que en la NIA-ES 701, en cuanto a que el auditor al redactar las cuestiones clave de auditoría puede tener en cuenta otra información como por ejemplo el informe de gestión, así como otras comunicaciones de la entidad públicamente disponibles o de otras fuentes fiables.

- Las principales referencias normativas en la NIA-ES-SP 1705R además de las notas aclaratorias a los apartados 17a) y 18a) para acotar el marco de “imagen fiel” y a la nota aclaratoria del apartado 29 en cuanto a mantener la dualidad de una opinión denegada con la existencia de cuestiones claves, corresponden a:
 - La nota aclaratoria del apartado 11 en cuanto a la consideración del término “aceptar el trabajo” como estar en condiciones de ejercer la competencia correspondiente, teniendo en consideración la Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la IGAE, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a esta.
 - La imposibilidad de renunciar al trabajo en la nota aclaratoria del apartado 13 puesto que implicaría renunciar al ejercicio de una competencia establecida en el artículo 168 de la LGP y en el caso de las entidades locales el artículo 29.3.a) del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

- Las únicas referencias legislativas de la NIA-ES-SP 1706R corresponden a la acotación del marco de “imagen fiel” en la nota aclaratoria al apartado A7 y la imposibilidad de renuncia a un trabajo en la nota aclaratoria al apartado A10, por las razones expuestas anteriormente.

- En las referencias normativas de la NIA-ES-SP 1710 se añade una nota aclaratoria en el apartado 6 para indicar que el concepto párrafo debe asimilarse al de sección en los casos a que se refieran a los apartados o divisiones en los que se organiza un informe y, al igual que en la NIA-ES 710 en el apartado 7 se explica que el término reexpresado debe entenderse como “adaptada a efectos comparativos conforme a lo establecido en el PGC y en la Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública”. Adicionalmente se incluyen notas aclaratorias en los apartados 13 y 17 indicando que dado que en el sector público el órgano de control se suele mantener en el tiempo, sólo se incluirá la referencia a la auditoría del ejercicio anterior, cuando se produzca un cambio en el sentido de la opinión, y no cuando se incrementen o disminuyan las salvedades sin variar aquella.

- En las referencias normativas de la NIA-ES-SP 1720R, además de la imposibilidad de renuncia introducido en las notas aclaratorias de los apartados 18 y A43 (ya explicado anteriormente):
 - Se señala que la indicación, en la nota aclaratoria al alcance y en los apartados 6, 15, 19, 21 y 22, de que documentos pueden considerarse como “otra información” y la matización que esta ha de presentarse antes de la fecha del informe de auditoría deriva de los artículos 127, 128.7, 129.3, 167.2 y 167.3 de la LGP.
 - Se citan una serie de legislación a considerar en referencia a las normas de independencia y ética del apartado 4.
 - Para las notas aclaratorias de los apartados 11 y 12, en relación al concepto de informe anual, deben considerarse los artículos 128.7, 129.3, 167.2 de la LGP y la Orden EHA/614/2009, de 3 de marzo, por la que se regula el contenido del informe al que hace mención el artículo 129.3 de la LGP.

Para la información referida al balance de resultados e informe de gestión, a los indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios, al coste de las actividades y a los indicadores de gestión, debe considerarse lo previsto en la Orden EHA 1037/2010, de 13 de abril por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública, en la Orden EHA/2045/2011, de 14

de julio, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, en el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos y en la Resolución de 28 de julio de 2011, de la IGAE, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión.

En referencia a las cuentas anuales y los informes financieros que deben elaborar las entidades locales y sus entes públicos, remite a las reglas 45 y 46 de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

- Para el concepto de materialidad que se incluye en la aclaración de la nota 16 debe considerarse la Norma técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la IGAE.
- La obligación de revisar informes que puedan tener contenidos distintos de los propios de las cuentas anuales que se incluye en la nota aclaratoria del apartado A5 se recoge en los artículos 128.7, 129.3 y 167.2 de la LGP y en el caso de las entidades locales en el artículo 33 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local que establece que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la IGAE y a las normas técnicas que las desarrollen.
- Se enumeran también algunas de las legislaciones del sector público en las que existe referencia a normas profesionales en relación al apartado A24 de factores que pueden tenerse en cuenta para determinar los miembros del equipo del trabajo que trataran los requerimientos de lectura y consideración de la otra información.
- En la nota aclaratoria al apartado A44 en relación a que determinadas disposiciones legales, reglamentarias u otras normas profesionales obliguen al auditor a comunicar la cuestión a un regulador o al organismo profesional pertinente se referencia a hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa o dar lugar a responsabilidades contables o penales de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE. En referencia a las entidades locales, se indica el artículo 5 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

Cuadros comparativos NIA-ES-SP –NIA-ES de la serie 1700

NIA-ES-SP 1700R

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
Introducción		
Alcance (apdo.1-4)	3. La presente NIA-ES-SP se aplica a la auditoría de un conjunto completo de estados financieros con fines generales y se ha redactado en ese contexto. (párrafo suprimido por adaptación al Sector Público)	3. La presente NIA se aplica a la auditoría de un conjunto completo de estados financieros con fines generales y se ha redactado en ese contexto. (Referencia suprimida). La NIA 805⁴ trata de las consideraciones especiales aplicables en una auditoría de un solo estado financiero (referencia suprimida). Esta NIA también es aplicable a las auditorías en las que es aplicable (referencia suprimida) la NIA 805
Requerimientos		
Formación de la opinión sobre los estados financieros (apdo.10-15)	Nota aclaratoria al apartado 14 En España de acuerdo con las leyes financieras aplicables al Sector Público , la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.	Nota aclaratoria al apartado 14 En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo , la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados
Informe de auditoría (apdo. 20-51)	Nota aclaratoria al apartado 21 En el Sector Público, de conformidad con las competencias establecidas en las leyes financieras, el informe se titulará “informe de auditoría sobre las cuentas anuales emitido por [nombre del órgano de control]”. En el caso de estados financieros distintos a los de las cuentas anuales, el título del informe se adaptará a la denominación del estado financiero objeto de auditoría: “Informe de auditoría de [estado financiero] emitido por [nombre del órgano de control].	Nota aclaratoria al apartado 21 De conformidad con el título del artículo 5 de la LAC, el informe de auditoría sobre las cuentas anuales de una entidad, debe titularse “Informe de auditoría de cuentas anuales emitido por un auditor independiente”. En el caso de estados financieros distintos a los de las cuentas anuales, el título del informe se adaptará a la denominación del estado financiero objeto de auditoría: “Informe de auditoría de [estado financiero] emitido por un auditor independiente”.
	Nota aclaratoria al apartado 22 En el Sector Público, los destinatarios de los informes serán aquellos establecidos legal o reglamentariamente.	Nota aclaratoria al apartado 22 Conforme a lo establecido en el artículo 5.1 a) de la LAC, en el informe de auditoría se identificará a las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y a quienes vaya destinado. En este sentido, en el informe de auditoría se identificará a la persona o personas a quienes vaya destinado (normalmente, a los accionistas o socios) y a quien hubiese efectuado el nombramiento, en el caso de que este último no coincida con el destinatario.
	Nota aclaratoria al apartado 24 En el Sector Público la competencia para realizar la auditoría tiene origen regulatorio. En el inicio de esta sección se hará constar la competencia del órgano de control, la legislación habilitadora y la unidad ejerciente. El texto será el siguiente (o tendrá un contenido	-

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	similar): El órgano de control XXX en uso de las competencias que le atribuye el artículo xxx de la Ley xxx	
	Nota aclaratoria al apartado 25 En España, de acuerdo con la legislación financiera aplicable al Sector Público se utilizará la expresión “imagen fiel” tal y como se indica en la nota del apartado 14 b) anterior (véase) redacción adaptada en los modelos de informe incluidos en el anexo a esta Norma).	Nota aclaratoria al apartado 25 En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la opinión se expresará siempre en los términos contemplados en el apartado b) anterior (ver redacción adaptada en los modelos de informe incluidos en el anexo a esta Norma).
	Nota aclaratoria al apartado 27 En el Sector Público, el marco contable varía conforme a lo establecido en sus leyes financieras y reglamentaciones de desarrollo contable, aun cuando todos ellos se encuentran dentro del marco de imagen fiel. En el párrafo de opinión debe identificarse el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación a cada entidad en España, sin perjuicio del empleo de la expresión estándar “y en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo”.	Nota aclaratoria al apartado 27 Conforme a lo establecido en el artículo 5.1 e) de la LAC, en el párrafo de opinión debe identificarse el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación a la entidad en España
	Nota aclaratoria al apartado 28 a) A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior la referencia a las Normas Internacionales de Auditoría será sustituida, por la “normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente para el Sector Público en España”. Lo cual significa que es plenamente correspondiente con las normas internacionales de auditoría de acuerdo con los criterios de adaptación realizados	Nota aclaratoria al apartado 28 a) A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior la referencia a las Normas Internacionales de Auditoría será sustituida, de acuerdo con el contenido del artículo 2 de la LAC, por normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España.
	Nota aclaratoria al apartado 28 c) A efectos de su adecuada interpretación y aplicación al Sector Público en España, se considerarán requerimientos de independencia y ética aplicables los establecidos en la correspondiente regulación pública, teniendo en cuenta el contexto regulatorio aplicable al funcionario público por su condición de tal.	Nota aclaratoria al apartado 28 c) A efectos de su adecuada interpretación y aplicación en España, se considerarán requerimientos de independencia y ética aplicables 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 LAC y en su normativa de desarrollo. Adicionalmente, la declaración prevista en el apartado c) pondrá de manifiesto, de acuerdo con el artículo 5.1 d) de la LAC, en todas las auditorías, que no se han prestado servicios distintos a los de auditoría ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con el régimen de independencia establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, hayan afectado a la necesaria independencia del auditor o sociedad de auditoría, en el sentido de que la misma se haya visto comprometida.
	Nota aclaratoria al apartado 30	Nota aclaratoria al apartado 30

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<p>La referencia a “un conjunto completo de estados financieros con fines generales”, se entenderá realizada, con carácter general, a las “cuentas anuales”, “cuentas anuales consolidadas” o “estados financieros intermedios”. Las referencias a “entidades cotizadas” se entenderán efectuadas, a estos exclusivos efectos a todas las entidades del Sector Público en general, sin perjuicio de aquellas que se consideren “entidades de especial relevancia”, referidas en la NIA-ES-SP 1220 a efectos del control de calidad. En función de las circunstancias de tamaño de la entidad auditada, de la oportunidad temática de su actividad, de su relevancia social o administrativa u otros factores de acuerdo con el criterio profesional del auditor, del órgano de control o la organización de la auditoría, podrá matizarse el contenido de la información sobre estas cuestiones clave, sin perjuicio del principio de transparencia que informa la actividad del Sector Público.</p>	<p>La referencia a “un conjunto completo de estados financieros con fines generales”, se entenderá realizada, con carácter general, a las “cuentas anuales”, “cuentas anuales consolidadas” o “estados financieros intermedios”. Las referencias a “entidades cotizadas” se entenderán realizadas a “entidades de interés público” definidas por el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 31 Considerando la especial relevancia que tiene para el Sector Público tanto el principio de legalidad como el de transparencia, se considera necesario incluir, la referencia en esta sección del informe, a las cuestiones clave de la auditoría para todas las entidades auditadas, siempre que los riesgos puestos de manifiesto sean materiales y correspondientes con el alcance y objeto de la auditoría de cuentas de acuerdo con lo indicado en la nota del recuadro del apartado 30 anterior.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 31 El artículo 5.1c) de la LAC requiere que en el informe de auditoría se incluya la descripción de los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales (incluidas las debidas a fraude), un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos. A estos efectos, para entidades que no tienen la consideración de entidad de interés público, la aplicación de la NIA-ES 701, con las particularidades previstas para dichas entidades, permite dar cumplimiento a la obligación contenida en este artículo. En estos casos, la sección “Cuestiones claves de la auditoría” será sustituida por la de “Aspectos más relevantes de la auditoría”</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 31R Como “otra información” debe tenerse en cuenta la que se refiere, de acuerdo con lo establecido en la NIA-ES-SP 1720 R, a la que se presenta acompañando a las cuentas anuales objeto de auditoría. En particular, en el Sector Público, en el apartado “Otra información” figurarán los informes o cualesquiera otra información que la normativa correspondiente asigne como responsabilidad de revisión del auditor público con un alcance distinto al de auditoría de cuentas, como puedan ser el informe de gestión o cualesquiera otra información referida a aspectos gestionales, con independencia del encuadre en un documento u otro o a información no financiera o a informes sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 31R Como “otra información” debe tenerse en cuenta la que se refiere, de acuerdo con lo establecido en la NIA-ES 720 (Revisada), a la que se presenta acompañando a las cuentas anuales objeto de auditoría. En particular, incluye el informe de gestión.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<p>económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público.</p>	
	<p>Nota aclaratoria al apartado 33 A efectos de lo dispuesto en este apartado en relación con el término “dirección” habrá de estarse a las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica. En particular, se entenderá que se refiere, con carácter general, a los miembros del órgano de administración, Presidente, Consejo Rector u órgano de gestión o equivalente de la entidad auditada. Sin perjuicio de que se especifique quién es el responsable concreto de la formulación de las cuentas anuales, con carácter general se denominará “Órgano de gestión” a efectos del título de este apartado. Por su parte, la referencia al término “preparación” se entenderá referida a formulación, tal y como se define en la legislación del Sector Público y la contable en vigor, o al término equivalente en el caso de otra normativa aplicable.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 33 A efectos de lo dispuesto en este apartado en relación con el término “dirección” habrá de estarse a las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica. En particular, se entenderá que se refiere, con carácter general, a los miembros del órgano de administración o equivalente de la entidad auditada. Por su parte, la referencia al término “preparación” se entenderá referida a formulación, tal y como se define en la legislación mercantil en vigor, o al término equivalente en el caso de otra normativa aplicable.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 34 Normalmente, las entidades del Sector Público no disponen de órganos distintos de los de la gestión ordinaria y por tanto difícilmente será aplicable la responsabilidad citada en el apartado 34, no obstante, no se elimina dicha referencia por si excepcionalmente se constituyesen y empleasen dichos órganos, si quiera de forma no obligacional, aun cuando no tuvieran las mismas competencias que las reguladas mercantilmente.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 34 En España, en entidades de interés público que tengan comisión de auditoría, y de acuerdo con el contenido de la Disposición adicional tercera de la LAC y con el apartado 4 c) del artículo 529 quaterdecies del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, la función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera corresponde a la comisión de auditoría o, en su caso, a los órganos con funciones equivalentes a la misma. Por su parte, en entidades que no estén consideradas como entidades de interés público, habrá de estarse en cada caso a si existe un órgano que tenga atribuida específicamente la función de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera por una disposición legal o reglamentaria o estatutariamente.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 35 En España, de acuerdo con las leyes financieras aplicable al Sector Público la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 35 En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 38 En España, la legislación financiera y contable del Sector Público da referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros que debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 38 En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<p>Apartado 39 La sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros” del informe de auditoría, también:</p> <p>b) Suprimido por adaptación al Sector Público;</p>	<p>Apartado 39 La sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros” del informe de auditoría, también:</p> <p>b) en el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, manifestará que el auditor proporciona a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que el auditor ha cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y se comunicará con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se puede esperar razonablemente que puedan afectar a la independencia del auditor y, en su caso, de las correspondientes salvaguardas;</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 39</p> <p>La referencia a “entidades cotizadas” que figura en las letras b) y c) de este apartado se entenderá realizada a todas las entidades del Sector Público, a efectos de inclusión de la referencia a los riesgos en la sección correspondiente del informe. Respecto a la sección de responsabilidades no hay variación en relación con el resto de las entidades, dado que los auditores públicos actúan en el ejercicio de sus competencias legales.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 39</p> <p>La referencia a “entidades cotizadas” que figura en las letras b) y c) de este apartado se entenderá realizada a “entidades de interés público” definidas por el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo.</p>
	<p>-</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 42</p> <p>Sin perjuicio de lo que las disposiciones legales puedan establecer para cualquier tipo de entidad, en particular, cuando se trate de un informe de auditoría sobre cuentas anuales de una entidad de interés público, en la sección de “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios” se deberán incluir, al menos, los siguientes apartados titulados:</p> <ul style="list-style-type: none"> - “Informe adicional para la comisión de auditoría”, en el que, de acuerdo con el artículo 10.2 e) del Reglamento (UE) nº 537/2014, se incluirá una confirmación de que la opinión de auditoría es coherente con lo manifestado en el informe adicional para la comisión de auditoría mencionado en el artículo 11 de dicho Reglamento. - “Periodo de contratación”, en el que, de acuerdo con el artículo 10.2 b) del Reglamento (UE) nº 537/2014, se indicará la fecha de la designación y el período total de contratación ininterrumpida de los auditores o sociedades de auditoría, incluyendo las renovaciones y designaciones realizadas con anterioridad.

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
		<p>- “Servicios prestados”, en el que, de acuerdo con el artículo 10.2.g) del Reglamento (UE) nº 537/2014, se indicarán todos los servicios, además de la auditoría de cuentas, que el auditor o sociedad de auditoría haya prestado a la entidad auditada y a sus entidades vinculadas por una relación de control de los que no se haya informado en el informe de gestión o en los estados financieros. No obstante, en el caso de cuentas anuales individuales no será necesario incluir la información correspondiente a los servicios prestados a las citadas entidades vinculadas a la entidad auditada cuando dicha entidad se encuentre integrada en las cuentas consolidadas presentadas en España y la mencionada información se incorpore en las cuentas anuales consolidadas, en el informe de gestión consolidado o en el informe de auditoría de las cuentas consolidadas.</p>
	<p>Nota aclaratoria a los apartados 42 a 44 En esta sección referida a “otras responsabilidades de información” se incluirán aquellos aspectos atinentes a incumplimientos relevantes de la legislación vigente o a mejoras sustanciales en la gestión, relacionadas con recomendaciones relevantes del control interno que no se consideren como salvedades de auditoría, como incertidumbres o como riesgos o como cualesquiera otras cuestiones que por su naturaleza y efectos habrían de corresponderse más propiamente con el contenido de otras secciones del informe. Por otra parte, en esta sección podrán estructurarse diferentes apartados para organizar, en su caso, una correcta individualización de los asuntos tratados. (Véase la nota sobre estándares de párrafos de informes incluidos en los apartados A52 a A55)</p>	<p>Nota aclaratoria a los apartados 42 a 44 De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de la LAC, en el informe de auditoría de cuentas anuales la sección que contenga la información correspondiente a los apartados 20 a 39 de esta NIA-ES se titulará “Informe sobre las cuentas anuales”. En el caso de estados financieros distintos a las cuentas anuales, el título de la sección se adaptará a la denominación del estado financiero objeto de auditoría.</p>
	<p>Apartado 45 El nombre del responsable del trabajo se incluirá en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales (palabras suprimidas por adaptación al Sector Público) salvo que, en circunstancias poco frecuente, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal. En las circunstancias poco frecuentes en las que el auditor tenga la intención de no incluir el nombre del responsable del trabajo en el informe de auditoría, lo discutirá con los responsables del gobierno de la entidad con el fin de informarles de la valoración del auditor de la probabilidad y gravedad de una amenaza significativa para la seguridad personal.</p>	<p>Apartado 45 El nombre del socio del encargo se incluirá en el informe de auditoría de las auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal. En las circunstancias poco frecuentes en las que el auditor tenga la intención de no incluir el nombre del socio del encargo en el informe de auditoría, lo discutirá con los responsables del gobierno de la entidad con el fin de informarles de la valoración del auditor de la probabilidad y gravedad de una amenaza significativa para la seguridad personal.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 45 Considerando las diferentes estructuras competenciales y</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 45</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<p>organizativas que se constatan en las organizaciones del auditor público, no será precisa necesariamente la constancia del nombre del auditor responsable, sin perjuicio de que la información disponible sobre dicha responsabilidad resulte clara al nivel que corresponda y se incluya el cargo del firmante.</p>	<p>En España, de acuerdo con los artículos 5.3 y 35 de la LAC, debe incluirse en el informe de auditoría el nombre del auditor o auditores bajo cuya responsabilidad se emite. Asimismo, es obligatorio incluir su respectivo número de inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas en dichos informes.</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 46 De acuerdo con la sistemática organizativa del Sector Público, esta firma se realizará normalmente de forma electrónica.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 46 A efectos de lo dispuesto en este apartado en relación con la firma del informe, se deberá tener en cuenta lo establecido en los artículos 5.3 y 11.3 de la LAC y en su normativa de desarrollo</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado 47 En el Sector Público se entiende que la inclusión de la denominación del órgano de control es un dato suficientemente identificativo como para que no sea necesaria la referencia a otra ubicación.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado 47 El informe deberá indicar el domicilio profesional del auditor de cuentas así como su número de inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. En el caso de una sociedad de auditoría, deberá indicar el domicilio social de la sociedad junto con la dirección de la oficina correspondiente, si fuera distinta, así como el número de inscripción de dicha sociedad en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativos		
<p>Informe de auditoría (apdo. 20-51)</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A14 Los ejemplos de informes de auditoría adaptados que se presentan en el anexo, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores públicos, tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad posible en su redacción, con el objetivo de facilitar la comprensión a los usuarios. No obstante, la terminología de los citados ejemplos de informe deberá adaptarse atendiendo al marco normativo de información financiera aplicable al Sector Público en España según el tipo entidad auditada. En particular, se incluye la referencia a la materia presupuestaria para aquellas organizaciones que de acuerdo con su regulación incluyen en el alcance de la auditoría de cuentas estados de esta índole.</p> <p>El orden de las secciones (o párrafos), cuando estas sean aplicables, debe respetarse en todo caso. A los efectos de claridad y homogeneidad en los informes emitidos, el cual será el siguiente,</p> <ul style="list-style-type: none"> • Opinión. • Fundamento de la opinión. • Incertidumbre material de empresa en funcionamiento (si aplica). • Cuestiones clave de la auditoría. • Énfasis (si aplica). • Otras cuestiones (si aplica). • Otra información (si aplica). 	<p>Nota aclaratoria al apartado A14 Los ejemplos de informe de auditoría adaptados que se presentan en el anexo, cuyo formato y terminología deben seguir los auditores de cuentas, tienen la finalidad de conseguir la mayor uniformidad de redacción posible al objeto de facilitar la comprensión a los usuarios de dichos informes. No obstante, la terminología de los citados ejemplos de informe deberá adaptarse atendiendo al marco normativo de información financiera aplicable en España a la entidad auditada y a las circunstancias que concurren.</p> <p>El orden de las secciones “Opinión” y “Fundamento de la opinión” debe respetarse en todo caso. El orden del resto de las secciones también debe respetarse, salvo que, en circunstancias especiales, el auditor considere que una modificación en el mismo fuera necesaria en aras de una mejor comprensión de la información por parte de los usuarios. En estos casos, el auditor deberá dejar adecuadamente documentados en los papeles de trabajo los motivos de la modificación. Asimismo, también es obligatorio utilizar títulos específicos para los diferentes elementos del informe.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<ul style="list-style-type: none"> Responsabilidad de los administradores (órgano de gestión) en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios (si aplica). Anexo X (opcional para desarrollo de la responsabilidad de los auditores). 	
	A15. Un título que indique que el informe es el informe de un auditor público, por ejemplo, “Informe de auditoría emitido por un auditor público” distingue el informe de un auditor público de los informes emitidos por otros.	A15 Un título que indique que el informe es el informe de un auditor independiente, por ejemplo, “Informe de auditoría emitido por un auditor independiente” distingue el informe de un auditor independiente de los informes emitidos por otros
	<p>Nota aclaratoria al apartado A22</p> <p>Considerando que determinadas organizaciones del Sector Público tienen presupuestos limitativos, se ha de referir a estos el contenido del informe de la misma forma que a otros estados financieros, así como se habrá de incluir referencia a los principios presupuestarios en la sección de opinión.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A22</p> <p>En relación con este apartado, se debe tener en cuenta lo establecido en el artículo 5.1 e) de la LAC. Véase redacción adaptada en el modelo de informe incluido en el Ejemplo 2 del anexo a esta Norma.</p>
	A34. Las NIA-ES-SP no establecen requerimientos de independencia o de ética concretos para los auditores, incluidos los auditores de los componentes y, en consecuencia, no hacen extensivos, ni invalidan de algún otro modo, (frase suprimida por adaptación al Sector Público) otros requerimientos de ética a los que esté sujeto el equipo de trabajo del grupo, ni requieren las NIA-ES-SP que el auditor del componente este, en todos los casos, sujeto a los mismos requerimientos de independencia concretos que los que se aplican al equipo de trabajo del grupo. Como resultado, los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, en el caso de la auditoría de un grupo pueden ser complejos. La NIA-ES-SP 1600 ²¹ proporciona orientaciones a los auditores que realizan trabajo sobre la información financiera de un componente para una auditoría de un grupo, incluidas las situaciones en las que el auditor del componente no cumple los requerimientos de independencia aplicables a la auditoría del grupo.	A34. Las NIA no establecen requerimientos de independencia o de ética concretos para los auditores, incluidos los auditores de los componentes y, en consecuencia, no hacen extensivos, ni invalidan de algún otro modo, los requerimientos del Código de Ética del IESBA u otros requerimientos de ética a los que esté sujeto el equipo del encargo del grupo, ni requieren las NIA que el auditor del componente esté, en todos los casos, sujeto a los mismos requerimientos de independencia concretos que los que se aplican al equipo del encargo del grupo. Como resultado, los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, en el caso de la auditoría de un grupo pueden ser complejos. La NIA 600 ²¹ proporciona orientaciones a los auditores que realizan trabajo sobre la información financiera de un componente para una auditoría de un grupo, incluidas las situaciones en las que el auditor del componente no cumple los requerimientos de independencia aplicables a la auditoría del grupo
	<p>Nota aclaratoria al apartado A36</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A36</p> <p>A los efectos de la aplicación de este apartado se tendrán en consideración las entidades no definidas como entidades de interés público por el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado A37</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A37</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<p>En relación con el término “acuerde”, a los efectos de la actuación de los auditores públicos hay que considerar que la realización de una auditoría se hace en virtud de una competencia establecida por ley y en este sentido hay que considerar lo indicado en la NIA-ES-SP 1210 referida al documento de inicio de la auditoría (TDA)</p>	
	<p>Nota aclaratoria A38 Las entidades cotizadas no son comunes en el Sector Público. No obstante, las entidades del Sector Público pueden ser significativas debido a su tamaño, complejidad o a aspectos de interés público derivados de su afectación general. En estos casos, el auditor de una entidad del sector público puede ser requerido por la ley o regulación para que comunique las cuestiones clave en el informe de auditoría o si no puede decidir hacerlo</p>	<p>Nota aclaratoria A38 Apartado suprimido</p>
	<p>Ubicación en un anexo (Ref: Apartados 40(b), 49(j)) A50. (Frase suprimida por adaptación al Sector Público)</p>	<p>Ubicación en un anexo (Ref Apartados 40(b), 49(j)) A50. Referencia a la página web de una autoridad competente (Ref: Apartados 40(c), 41)</p>
	<p>Nota aclaratoria al apartado A55 Las obligaciones del auditor en relación con la legalidad le abocan a establecer un alcance y una opinión sobre dicha materia:</p> <p><i>Con el alcance previsto en la auditoría de cuentas (o en el plan de auditorías correspondiente) hemos revisado el cumplimiento de la legalidad correspondiente a la normativa xxxx xxx en sus artículos xxxx consistente en (describir brevemente el concepto o materia objeto de revisión). Dicha comprobación se ha realizado aplicando procedimientos de auditoría consistentes en la comprobación del control interno aplicado, así como los procedimientos analíticos y sustantivos previstos en la planificación del trabajo (o en el plan de auditorías).</i></p> <p><i>Opinión favorable</i> <i>Hemos alcanzado evidencia suficiente y adecuada para considerar que, con los procedimientos aplicados, se ha cumplido con los aspectos más relevantes de la legalidad sin que sea destacable ningún incumplimiento relevante.</i></p> <p><i>Opinión con salvedades</i> <i>Hemos alcanzado evidencia suficiente y adecuada para considerar que, con los procedimientos aplicados, excepto por los aspectos que a continuación se detallan, se ha cumplido con los aspectos más</i></p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A55 Véase nota aclaratoria al apartado 45 de esta Norma</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1700R	NIA-ES 700R
	<p>relevantes de la legalidad sin que sea destacable ningún incumplimiento relevante. Los incumplimientos son: -(detallar los incumplimientos)</p> <p><i>Opinión denegada</i> Debido a las limitaciones habidas en nuestra revisión, no nos ha sido posible alcanzar evidencia suficiente y adecuada para considerar que, con los procedimientos aplicados, se haya cumplido con los aspectos más relevantes de la legalidad. Las causas que han producido esta falta de evidencia son las siguientes: - (detallar limitaciones)</p> <p><i>Opinión desfavorable</i> Hemos alcanzado evidencia suficiente y adecuada para considerar que, con los procedimientos aplicados, se ha incumplido con aspectos relevantes en la aplicación de la legalidad, el detalle es el siguiente: - (detallar incumplimientos)</p> <p><i>Nota: en el caso de que la verificación sobre el cumplimiento de la legalidad devenida por su inclusión en el plan de auditorías, se indicará esta circunstancia y con la materia encargada se principiará la sección (Véase ejemplo 1 del anexo)</i></p>	
	<p>Nota aclaratoria al apartado A64 En relación con la fecha de aprobación de los estados financieros, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con la normativa contable y de carácter público en vigor en España, se considerará como fecha de aprobación la fecha de formulación de las cuentas anuales realizada por los gestores de la entidad o el órgano de gestión que corresponda de acuerdo con el régimen jurídico de los auditados.</p>	<p>Nota aclaratoria al apartado A64 En relación con la fecha de aprobación de los estados financieros, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con la normativa mercantil en vigor en España, se considerará como fecha de aprobación la fecha de formulación de las cuentas anuales realizada por los administradores de la sociedad o por quienes, según la normativa aplicable a la entidad en particular, tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1701	NIA-ES-701
Alcance (apdo. 1-5)	<p>Nota aclaratoria Apartado 4 (a) En España, de acuerdo con las leyes financieras aplicables al Sector Público, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.</p> <p>Nota aclaratoria Apartado 5 La referencia a "un conjunto completo de estados financieros con fines generales", se entenderá realizada, con carácter general, a "las cuentas anuales", "cuentas anuales consolidadas" o "estados financieros intermedios".</p> <p>Considerando el principio de transparencia establecido en las normas del Sector Público, habrán de incluirse en esta sección de cuestiones clave aquellos aspectos que reúnan las características establecidas en esta NIA- ES-SP, incluso cuando se deniegue opinión, sin perjuicio de que por razones de tamaño o de importancia haya entidades en las que sea menos probable o menos necesaria revelar la información sobre cuestiones clave. En tal sentido, conforme a la NIA-ES-SP 1700 R y a estos exclusivos efectos, el concepto de entidad cotizada se referirá a todas las entidades del Sector Público en general, sin perjuicio de aquellas que se consideren “entidades de especial relevancia”, referidas en la NIA-ES-SP 1220 a efectos del control de calidad.</p>	<p>Nota aclaratoria Apartado 4 (a) En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.</p> <p>-</p>
Requerimientos		
Determinación de las cuestiones clave de la auditoría (apdo.9-10)	-	<p>Nota aclaratoria Apartado 9 En el caso de auditoría de entidades no consideradas de interés público únicamente será obligatorio tener en cuenta a los efectos de este apartado las circunstancias referidas en el apartado 9.a), y los apartados concordantes correspondientes. No obstante, las circunstancias incluidas en las letras b) y c) de dicho apartado 9 podrán tenerse en cuenta voluntariamente, en cuyo caso los requerimientos de la NIA deberán aplicarse en su totalidad.</p>
Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría (apdo.11-16)	-	<p>Nota aclaratoria Apartado 11 En el caso de entidades auditadas no definidas como entidad de interés público por el artículo 3.5 de la LAC y su normativa de desarrollo, la sección “Cuestiones clave de la auditoría” será sustituida por la sección “Aspectos más relevantes de la auditoría” y en la introducción de dicha sección se declarará que:</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1701	NIA-ES-701
		<p>a) en ella se describen los riesgos que, según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales y que</p> <p>b) dichos riesgos han sido tratados en el contexto de la auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de la opinión de auditoría sobre éstas, sin expresar una opinión por separado sobre dichos riesgos.</p> <p>En el supuesto de que adicional y voluntariamente se haya optado por aplicar las circunstancias previstas en las letras b) y c) del apartado 9, la sección se denominará “Cuestiones clave de la auditoría” con la declaración contenida en este apartado 11.</p> <p>El párrafo introductorio a que se refiere este apartado 11 debe incluirse en todos los casos en que se incorpore en el informe de auditoría la sección “Cuestiones clave de la auditoría”, o “Aspectos más relevantes de la auditoría”.</p>
	-	<p>Nota aclaratoria Apartado 13</p> <p>En relación con este apartado 13, cuando se describan los riesgos considerados más significativos, deberá detallarse lo indicado en el artículo 5.1.c) de la LAC, en relación con las entidades no definidas de interés público, y en el artículo 10.2.c) del Reglamento (UE) nº 537/2014, respecto a las entidades consideradas de interés público.</p>
	-	<p>Nota aclaratoria Apartado 14</p> <p>La excepción prevista en la letra b) de este apartado no resulta de aplicación en relación con los riesgos considerados más significativos en la realización de la auditoría al venir exigidos por los artículos 10.2.c) del Reglamento (UE) nº 537/2014 y 5.1.c) de la LAC</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Determinación de las cuestiones clave de la auditoría (apdo. 9–10)	-	<p>Nota aclaratoria A9</p> <p>En relación con los apartados A9 a A30 siguientes, véase nota aclaratoria al apartado con este mismo título en los requerimientos de esta Norma.</p>
Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría (apdo. 11–16)		<p>Nota aclaratoria A31</p> <p>En relación con los apartados A31 a A33 siguientes, véase nota aclaratoria al apartado 11 de esta Norma.</p>
	-	Nota aclaratoria A46

APARTADO	NIA-ES-SP 1701	NIA-ES-701
		En relación con los apartados A46 a A51 siguientes, véase nota aclaratoria al apartado 13 de esta Norma.
	-	Nota aclaratoria A46 iv En España, el artículo 10.2.c) del Reglamento (UE) nº 537/2014, así como el artículo 5.1.c) de la LAC, establecen el contenido específico que debe recogerse en el informe de auditoría en relación con los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales.
	-	Nota aclaratoria A52 En relación con los apartados A52 a A59 siguientes, véase nota aclaratoria al apartado 14 de esta Norma.
	<p>Nota aclaratoria A58 Lo establecido en este apartado A58 resulta igualmente de aplicación cuando se emita un informe con opinión denegada, y el párrafo a incluir sería: “[Excepto por la cuestión descrita en la sección <i>Fundamento de la opinión denegada</i>]. Hemos determinado que no existen [otras] cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe</p>	<p>Nota aclaratoria A58 Lo establecido en este apartado A58 resulta igualmente de aplicación cuando se emita un informe con opinión denegada, y el párrafo a incluir sería: “[Excepto por la cuestión descrita en la sección <i>Fundamento de la opinión denegada</i>]. Hemos determinado que no existen [otras] cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe. En relación con el apartado A58 hay que tener en cuenta que, previamente al párrafo del ejemplo referido, debe incluirse el párrafo introductorio exigido en el requerimiento del apartado 11 de esta NIA-ES (véase nota aclaratoria a este apartado 11).</p> <p>A continuación se recoge un ejemplo de redacción en el informe de auditoría de entidades no EIP del párrafo posterior al introductorio si el auditor ha determinado que no existen riesgos más significativos que se deban comunicar:</p> <p>Aspectos más relevantes de la auditoría</p> <p>[Excepto por la cuestión descrita en la sección <i>Fundamento de la opinión con salvedades o de la opinión desfavorable o de la opinión denegada</i> o en la sección <i>Incertidumbre material relacionada con la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento</i>]. Hemos determinado que no existen [otros] riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.</p>
	A59 La determinación de cuestiones clave de la auditoría implica emitir un juicio sobre la importancia relativa de las cuestiones que han requerido atención significativa del auditor. En consecuencia, puede resultar poco frecuente que el auditor de un conjunto completo de	A59 La determinación de cuestiones clave de la auditoría implica emitir un juicio sobre la importancia relativa de las cuestiones que han requerido atención significativa del auditor. En consecuencia, puede resultar poco frecuente que el auditor de un

APARTADO	NIA-ES-SP 1701	NIA-ES-701
	<p>estados financieros con fines generales de una entidad (palabra suprimida por adaptación al sector público) no considere que por lo menos una de las cuestiones comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad sea una cuestión clave de la auditoría que se deba comunicar en el informe de auditoría. Sin embargo, en algunas circunstancias concretas (por ejemplo, en el caso de una entidad (palabra suprimida por adaptación a sector público) con un número muy reducido de operaciones, es posible que el auditor determine que no existen cuestiones clave de la auditoría de conformidad con el apartado 10 porque no existen cuestiones que hayan requerido atención significativa del auditor.</p>	<p>conjunto completo de estados financieros con fines generales de una entidad cotizada no considere que por lo menos una de las cuestiones comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad sea una cuestión clave de la auditoría que se deba comunicar en el informe de auditoría. Sin embargo, en algunas circunstancias concretas (por ejemplo, en el caso de una entidad cotizada con un número muy reducido de operaciones), es posible que el auditor determine que no existen cuestiones clave de la auditoría de conformidad con el apartado 10 porque no existen cuestiones que hayan requerido atención significativa del auditor.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1705R	NIA-ES-705R
Requerimientos		
Determinación del tipo de opinión modificada (apdo. 7-15)	Nota aclaratoria Apartado 11 El término “aceptado su trabajo” se entenderá en el contexto del Sector Público como estar en condiciones de ejercer la competencia correspondiente.	Nota aclaratoria Apartado 11 -
	Nota aclaratoria Apartado 12 -	Nota aclaratoria Apartado 12 A efectos de lo dispuesto en los apartados 13 y 14 siguientes, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 5.2 y 22 de la LAC y en su normativa de desarrollo.
	Nota aclaratoria Apartado 13 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.	Nota aclaratoria Apartado 13 -
Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión modificada (apdo. 16-29)	Nota aclaratoria Apartado 17a) En España, de acuerdo con las leyes financieras aplicables al Sector Público, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.	Nota aclaratoria Apartado 17a) En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la opinión se expresará siempre en términos de “expresan la imagen fiel”.
	Nota aclaratoria Apartado 18a) En España, de acuerdo con las leyes financieras aplicables al Sector Público, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de la imagen fiel” por parte de dichos estados.	Nota aclaratoria Apartado 18a) En España, de acuerdo con el artículo 5.1 e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la opinión se expresará siempre en términos de “expresan la imagen fiel”.
	Nota aclaratoria Apartado 29) En el Sector Público en España, por ser más acorde con las leyes de transparencia de la información, se toma la opción de incluir en el informe de auditoría determinada información sobre los riesgos más significativos de la existencia de incorrecciones materiales considerados en la auditoría, por lo que la sección Cuestiones clave de la auditoría y la sección Otra información deben mantenerse en todo caso, aun cuando se emita un informe con opinión denegada, y sin que resulte de aplicación lo previsto en este apartado 29 de la Norma.	Nota aclaratoria Apartado 29) En España, de conformidad con el artículo 10.2.c) del Reglamento (UE) nº 537/2014, así como el artículo 5.1.c) de la LAC, es obligatorio incluir en el informe de auditoría determinada información sobre los riesgos más significativos de la existencia de incorrecciones materiales considerados en la auditoría, por lo que la sección “Cuestiones clave de la auditoría” o “Aspectos más relevantes de la auditoría” debe mantenerse en todo caso, aun cuando se emita un informe con opinión denegada, y sin que resulte de aplicación lo previsto en este apartado 29 de la Norma. Asimismo, en los supuestos de informe con opinión denegada se mantendrá la sección “Otra información”, de conformidad con el artículo 5.1.f) de la LAC y la NIA-ES 720 (Revisada), sin que

APARTADO	NIA-ES-SP 1705R	NIA-ES-705R
		resulte de aplicación lo previsto en este apartado 29 de la Norma.
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Tipos de opinión modificada (apdo. 2)	Nota aclaratoria Apartado A11 Teniendo en cuenta que las competencias de control vienen establecidas en las normas del Sector Público, por nombramiento del auditor ha de entenderse el momento en que ha sido determinado el inicio de la auditoría.	Nota aclaratoria Apartado A11 -
Determinación del tipo de opinión modificada (apdo. 7-15)	Nota aclaratoria Apartado A13 y sig, El término “aceptado su trabajo” se entenderá en el contexto del Sector Público como estar en condiciones de ejercer la competencia correspondiente.	Nota aclaratoria Apartado A13 y sig, Véase nota aclaratoria a los apartados 13 y 14 de esta Norma.
	Nota aclaratoria Apartado A15 En referencia a si el auditor debe o no continuar con el trabajo, debe tenerse en cuenta la nota aclaratoria al apartado 13 de esta Norma.	Nota aclaratoria Apartado A15 -

APARTADO	NIA-ES-SP 1706	NIA-ES-706
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Circunstancias en las que puede ser necesario un párrafo de énfasis (apdo. 4-8)	<p>A4. En el anexo 1 se identifican las NIA-ES-SP que contienen requerimientos específicos que obligan al auditor a incluir párrafos de énfasis en el informe de auditoría en determinadas circunstancias. Ejemplos de estas circunstancias son: <i>Frase suprimida por adaptación al Sector Público</i></p>	<p>A4. En el anexo 1 se identifican las NIA que contienen requerimientos específicos que obligan al auditor a incluir párrafos de énfasis en el informe de auditoría en determinadas circunstancias. Ejemplos de estas circunstancias son: <i>Cuando un marco de información financiera impuesto por las disposiciones legales o reglamentarias fuera inaceptable salvo por el hecho de que es impuesto por las disposiciones legales o reglamentarias.</i></p> <p><i>Tal y como se indica en el apartado 19 de la NIA 210, esta situación solo es de aplicación en determinados supuestos no contemplados en la normativa reguladora de auditoría de cuentas en España, con carácter general. Sólo resultar</i></p>
	<p>Nota aclaratoria A7.b) Para el Sector Público Español la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de imagen fiel” por parte de dichos estados financieros.</p>	<p>Nota aclaratoria A7.b) En España, de acuerdo con el artículo 5.1e) de la LAC y su normativa de desarrollo, la referencia a la “presentación fiel” de los estados financieros debe entenderse siempre realizada a la “expresión de imagen fiel” por parte de dichos estados financieros.</p>
Párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría (apdo.10-11)	<p>Nota aclaratoria A.10 A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.</p>	<p>Nota aclaratoria A.10 A los efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 5.2 y 22 de la LAC y su normativa de desarrollo.</p>
	<p>A17. En el anexo 3 se muestra un ejemplo de la relación entre la sección "Cuestiones clave de la auditoría", un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones cuando los tres están presentes en el informe de auditoría. El ejemplo de informe del anexo 4 incluye un párrafo de énfasis en un informe de auditoría para una entidad <i>palabras suprimidas por adaptación al Sector Público</i> que contiene una opinión con salvedades y cuando no se han comunicado cuestiones clave de la auditoría.</p>	<p>A17. En el anexo 3 se muestra un ejemplo de la relación entre la sección "Cuestiones clave de la auditoría", un párrafo de énfasis y un párrafo sobre otras cuestiones cuando los tres están presentes en el informe de auditoría. El ejemplo de informe del anexo 4 incluye un párrafo de énfasis en un informe de auditoría para una entidad <i>que no es una entidad cotizada</i> que contiene una opinión con salvedades y cuando no se han comunicado cuestiones clave de la auditoría.</p>
	<p>Nota aclaratoria A17 -</p>	<p>Nota aclaratoria A17 La referencia a entidad cotizada debe entenderse realizada a entidades de interés público definidas por el artículo</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1710	NIA-ES-710
Definiciones (apdo. 6)	Nota aclaratoria apartado 6 Las referencias al concepto “párrafo” han de asimilarse en los casos en que se refieran a los apartados o divisiones en que se organiza un informe de auditoría, al concepto	Nota aclaratoria apartado 6 -
Requerimientos		
Procedimientos de auditoría (apdo.7-9)	Nota aclaratoria apartado 7 El término “reexpresada” que figura en el apartado 7.a) debe entenderse como “adaptada a efectos comparativos”, conforme a lo establecido en el marco de información financiera aplicable en el Sector Público Español.	Nota aclaratoria apartado 7 El término “reexpresada” que figura en el apartado 7.a) debe entenderse como “adaptada a efectos comparativos”, conforme a lo establecido en el Plan General de Contabilidad, en su tercera parte, Normas de elaboración de las cuentas anuales, norma 5ª.1.
Informe de auditoría (apdo. 10-19)	Nota aclaratoria apartado 13 Por lo que al Sector Público se refiere, hay que tener presente que el órgano de control se suele mantener en el tiempo, puesto que desarrolla su trabajo en virtud de una competencia legal. Considerando esta circunstancia y a los efectos de mejorar la claridad en el informe, atendiendo además a los antecedentes regulatorios, sólo se incluirá la referencia a la auditoría del ejercicio anterior, cuando se produzca un cambio en el sentido de la opinión, y no cuando se incrementen o disminuyan las salvedades sin variar aquella.	Nota aclaratoria apartado 13 -
	Nota aclaratoria apartado 17 Por lo que al Sector Público se refiere, hay que tener presente que el órgano de control se suele mantener en el tiempo, puesto que desarrolla su trabajo en virtud de una competencia legal. Considerando esta circunstancia y a los efectos de mejorar la claridad en el informe, atendiendo además a los antecedentes regulatorios, sólo se incluirá la referencia a la auditoría del ejercicio anterior, cuando se produzca un cambio en el sentido de la opinión, y no cuando se incrementen o disminuyan las salvedades sin variar aquella.	Nota aclaratoria apartado 17 -

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
<p>Alcance (apdo.1-9)</p>	<p>Nota aclaratoria Por lo que a la regulación del Sector Público español se refiere pueden considerarse como documentos cuyo contenido podría calificarse de “otra información”, los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Informe de gestión. - Estado de información no financiera, que sea de emisión obligatoria de forma similar al que han de emitir las sociedades mercantiles. - Informes que la regulación financiera pública considere como revisables por el auditor en el contexto de una auditoría de cuentas, tales como el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que, como consecuencia de su pertenencia al sector público, asumen los entes del sector público estatal sometidos a los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de Contabilidad de la empresa española y las fundaciones del sector público estatal. - Cualesquiera otras informaciones que específicamente se consideren por el órgano de control correspondiente, sin perjuicio de que estén incluidas como notas en la memoria de las cuentas anuales, con tal de que su naturaleza no se corresponda con lo que genuinamente se puede esperar del contenido prototípico de dicho documento: explicar y complementar el resto de los estados financieros; como por ejemplo aquellas que pudieran centrarse de forma única y específica en datos de gestión (ratios, indicadores, etc.) o información de sobres costes derivados de la contabilidad analítica. <p>Lo dispuesto en esta norma referente a los supuestos en que la “otra información” se obtenga por el auditor con posterioridad a la fecha de emisión del informe de auditoría no resulta de aplicación en el Sector Público Español. En los supuestos en que dicha “otra información” exigida legal o reglamentariamente no se haya obtenido a la fecha de emisión del informe de auditoría, deberá indicarse la oportuna mención a esta omisión en la sección correspondiente del informe de auditoría, sin perjuicio de los efectos que esta circunstancia pudiera tener en la opinión de auditoría de las cuentas anuales de conformidad con lo establecido en las NIA-ES-SP.</p> <p>En este sentido, sin perjuicio de lo que las normas del Sector Público suelen precisar o del juicio profesional del auditor en relación con esta información la verificación alcanza a:</p>	<p>Nota aclaratoria En relación con el alcance y aplicación de esta Norma en España debe tenerse en cuenta que afecta únicamente a “otra información” que se presenta acompañando a las cuentas anuales objeto de auditoría, siempre que dicha información consista en estados o documentos que sean requeridos por una disposición legal o reglamentaria. En particular, y sin perjuicio de lo que requieran disposiciones específicas que sean aplicables, será de aplicación al informe de gestión que acompañe a las cuentas anuales auditadas en sociedades de capital, de acuerdo con el artículo 268 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.</p> <p>No obstante, podrá aplicarse de forma voluntaria en aquellas situaciones excepcionales en las que exista otra información que acompañe a las cuentas anuales por necesidades de índole mercantil o financiero, tales como la concurrencia a licitaciones internacionales. En tal caso, el auditor deberá aplicar la norma en su integridad, debiendo documentar en los papeles de trabajo las razones que justifican su aplicación así como los procedimientos aplicados de conformidad con esta Norma.</p> <p>En relación con el informe de gestión, deberán tenerse en consideración los requerimientos adicionales a los previstos en esta norma exigidos por el artículo 5.1.f) de la LAC, según el cual, cuando las cuentas anuales vayan acompañadas del informe de gestión, el informe de auditoría deberá incluir en todo caso una opinión sobre la concordancia o no del informe de gestión con las cuentas anuales. 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. A efectos de dar cumplimiento a estos requerimientos se aplicarán los procedimientos previstos en esta NIA-ES que permitan, a partir del conocimiento de la entidad y su entorno y de la evidencia obtenidos durante la auditoría, emitir los pronunciamientos exigidos o previstos legalmente.</p> <p>Lo dispuesto en esta norma referente a los supuestos en que la</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
	<ul style="list-style-type: none"> • La comprobación de la completitud del contenido del documento en relación con la previsión legal que lo defina. • La concordancia entre la información que aparece en este documento y, en su caso, la contenida en relación con el mismo tema en las cuentas anuales. • Incongruencia de la información con la evidencia obtenida por el auditor al realizar la auditoría. • Cualesquiera otras cuestiones que legal o reglamentariamente estén previstas y se asignen a un auditor de cuentas público en el contexto del trabajo de una auditoría de cuentas. • En el estado de información no financiera, si se dan las condiciones de emisión obligatoria conforme a la normativa correspondiente, el alcance de la verificación se referirá exclusivamente a que el estado de información no financiera se encuentre incluido en el informe de gestión, o en su caso, se haya incorporado en este la referencia correspondiente al informe separado. 	<p>“otra información” se obtenga por el auditor con posterioridad a la fecha de emisión del informe de auditoría no resulta de aplicación en España. En los supuestos en que dicha “otra información” exigida legal o reglamentariamente no se haya obtenido a la fecha de emisión del informe de auditoría, deberá indicarse la oportuna mención a esta omisión en la sección correspondiente del informe de auditoría, sin perjuicio de los efectos que esta circunstancia pudiera tener en la opinión de auditoría de las cuentas anuales de conformidad con lo establecido en las NIA-ES.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo. 4 A efectos de su adecuada interpretación y aplicación, se considerarán requerimientos de independencia y ética aplicables los establecidos en el Sector Público Español.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 4 A efectos de su adecuada interpretación y aplicación en España, se considerarán requerimientos de independencia y ética aplicables los establecidos en el artículo 2.3, la sección 2ª del capítulo III (Título I) y la sección 3ª del capítulo IV de la LAC (Título I) y en su normativa de desarrollo.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo.9 -</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.9 En relación con lo dispuesto en los apartados 8 y 9, en lo que respecta al informe de gestión deben tenerse en consideración los requerimientos del artículo 5.1</p>
<p>Objetivos (apdo. 11)</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 11 Adicionalmente a lo establecido en este apartado, en lo que respecta al informe de gestión o a cualquier otro documento de similares características, deben tenerse en consideración los requerimientos a que se refiere la normativa del Sector Público en España.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo.11 Adicionalmente a lo establecido en este apartado, en lo que respecta al informe de gestión, deben tenerse en consideración los requerimientos del artículo 5.1f) de la LAC a los que se refiere la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma, párrafo tercero.</p>
<p>Definiciones (adpo.12)</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 12(a) Con carácter general, el concepto de informe anual de las entidades públicas está establecido en la regulación correspondiente, sea contable o financiera o en sus propios estatutos, y generalmente está compuesto por las cuentas anuales y el informe de gestión u otro tipo de documentos de similar función, efecto o contenido, sin perjuicio de lo que pudieran prever o exigir otras disposiciones específicas que resulten de aplicación. En este sentido habrá que atenerse a lo que en</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 12(a) A los efectos de lo indicado en este apartado, respecto a los documentos que integran el informe anual debe tenerse en cuenta lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma. Con carácter general, el informe anual de las sociedades de capital no cotizadas se considerará que se compone del conjunto formado por las cuentas anuales y el informe de gestión</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
	<p>ellas se puedan indicar, respetando el alcance expuesto en esta NIA-ES-SP.</p>	<p>que las acompaña, en cumplimiento del artículo 253 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.</p> <p>Sin perjuicio de lo que pudieran prever o exigir otras disposiciones específicas que resulten de aplicación, en lo que respecta a entidades cotizadas, el artículo 118 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores regula el contenido del informe financiero anual de las entidades emisoras cuyos valores estén admitidos a cotización en un mercado secundario oficial o en otro mercado regulado domiciliado en la Unión Europea, cuando España sea el Estado miembro de origen. De conformidad con dicho artículo, el informe financiero anual de dichas entidades comprenderá las cuentas anuales, el informe de gestión y una declaración de responsabilidad sobre su contenido firmada por los Administradores.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo. 12(b) En el caso del informe de gestión y cualesquiera otros documentos de otra información, adicionalmente a lo establecido en esta definición, se considerará incorrección la omisión de la información requerida legalmente, así como las incorrecciones que se detecten en su contenido o presentación, a partir del conocimiento y comprensión de la entidad auditada y su entorno, así como de la evidencia obtenida durante la auditoría.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 12(b) En el caso del informe de gestión, adicionalmente a lo establecido en esta definición se considerará incorrección la omisión de la información requerida legalmente, así como las incorrecciones que se detecten en su contenido o presentación a partir del conocimiento y comprensión de la entidad auditada y su entorno, así como de la evidencia obtenida durante la auditoría.</p>
	<p>Nota aclaratoria apdo. 12(c) A efectos de esta definición véase lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p> <p>La referencia a los estados financieros se entenderá realizada a las cuentas anuales, cuentas anuales consolidadas, estados financieros intermedios.</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 12(c) A efectos de esta definición véase lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p> <p>La referencia a los estados financieros se entenderá realizada a las cuentas anuales, cuentas anuales consolidadas, estados financieros intermedios o un solo estado financiero.</p>
Requerimientos		
<p>Lectura y consideración de la otra información (apdo.14-15)</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 15 En lo que respecta a incorrecciones materiales en el informe de gestión u otro documento de otra información, adicionalmente a lo establecido en los apartados 14 y 15, deberán aplicarse los procedimientos que sean precisos, a partir del conocimiento y comprensión de la entidad y su entorno y de la evidencia obtenidos durante la auditoría, al objeto de detectar las posibles incorrecciones materiales en su contenido y presentación en relación con los hitos definidos en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma, es decir: concordancia con la regulación que establezca la "otra</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 15 En lo que respecta a incorrecciones materiales en el informe de gestión, adicionalmente a lo establecido en los apartados 14 y 15, deberán aplicarse los procedimientos que sean precisos, a partir del conocimiento y comprensión de la entidad y su entorno y de la evidencia obtenidos durante la auditoría, al objeto de detectar las posibles incorrecciones materiales en su contenido y presentación, de conformidad con los requerimientos del artículo 5.1f) de la LAC a los que se refiere la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
	información”, la completitud del documento objeto de análisis, la congruencia con la evidencia de auditoría obtenida y cualesquiera otros aspectos que la regulación pública considere en relación con los estados (financieros o no financieros) o informaciones que han de ser incluidos en la sección “Otra información” .	
Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en otra información (apdo.16)	Nota aclaratoria apdo. 16 Respecto a la consideración de la existencia de una incorrección material en el informe de gestión, así como cualesquiera otros documentos de “Otra información”, a efectos de dar cumplimiento a los requerimientos indicados en la nota inicial de esta NIA-ES-SP, deben tenerse en consideración los criterios contenidos en el apartado A7, en relación con el concepto de materialidad, así como el enfoque de una mayor exigencia de cumplimiento de la legalidad.	Nota aclaratoria apdo. 16 En lo que respecta a la consideración de la existencia de una incorrección material en el informe de gestión, a efectos de dar cumplimiento a los requerimientos contenidos en el artículo 5.1f) de la LAC, deben tenerse en consideración los criterios contenidos en el apartado A7 en relación con el concepto de materialidad.
Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información (apdo.17-19)	Nota aclaratoria apdo. 18.b) A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.	Nota aclaratoria apdo. 18.b) A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 5.2 y 22.2 de la LAC y en su normativa de desarrollo.
Informe (apdo.21-24)	<p>Apdo. 21 El informe de auditoría incluirá una sección titulada “Otra información”, u otro título adecuado, cuando, en la fecha del informe de auditoría:</p> <p>(a) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad (<i>palabra suprimida por aplicación al sector público</i>), el auditor haya obtenido, o espere obtener, la otra información; o</p> <p>(b) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad (<i>palabras suprimidas por aplicación al sector público</i>), el auditor haya obtenido toda o parte de la otra información. (Ref.: Apartado A52)</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 21 Cuando la otra información consista únicamente en el informe de gestión, el término adecuado será el de “Otra información: Informe de gestión”. “Otra información: informe de xxx regulado por xxx”</p> <p>En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse, toda o parte, después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 22a)</p>	<p>Apdo. 21 El informe de auditoría incluirá una sección titulada “Otra información”, u otro título adecuado, cuando, en la fecha del informe de auditoría:</p> <p>(a) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad cotizada, el auditor haya obtenido, o espere obtener, la otra información; o</p> <p>(b) en el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad que no es una entidad cotizada, el auditor haya obtenido toda o parte de la otra información. (Ref: Apartado A52)</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 21 Cuando la otra información consista únicamente en el informe de gestión, el término adecuado será el de “Otra información: Informe de gestión”.</p> <p>En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la “otra información” pueda obtenerse, toda o parte, después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 22a)</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
	<p>Con carácter general en la regulación contable y financiera del Sector Público viene contemplado cuál es el signatario o responsable de la “otra información”</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 22e) En lo que respecta al informe de gestión y cualesquiera otros documentos que contengan “Otra información”, en la aplicación de lo establecido en las letras c), d) y e) deben tenerse en consideración los requerimientos a los que se refieren las notas aclaratorias al apartado de alcance y a los apartados 12 a 15 de esta Norma.</p>	<p>En relación con el informe de gestión, debe tenerse en cuenta que, de conformidad con el artículo 253 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, los administradores son responsables de formular las cuentas anuales y el informe de gestión.</p> <p>Asimismo, debe tenerse en consideración que, de conformidad con lo establecido en el artículo 118 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores y el artículo 8 del Real Decreto 1362/2007 de 19 de octubre, el informe financiero anual de las entidades emisoras cuyos valores estén admitidos a cotización en un mercado secundario oficial o en otro mercado regulado domiciliado en la Unión Europea incluirá la declaración de responsabilidad sobre su contenido que deberá ser firmada por los administradores.</p> <p>Nota aclaratoria apdo. 22e) En lo que respecta al informe de gestión, en la aplicación de lo establecido en las letras c), d) y e) deben tenerse en consideración los requerimientos del artículo 5.1f) de la LAC a los que se refieren las notas aclaratorias al apartado de alcance y a los apartados 12 a 15 de esta Norma.</p>
Documentación (apdo.25)	<p>Nota aclaratoria apdo. 25</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria apdo. 25</p> <p>En lo que respecta al informe de gestión, adicionalmente a lo establecido en este apartado, deberá incluirse en la documentación de auditoría la documentación correspondiente a los procedimientos aplicados a efectos del cumplimiento de lo exigido por el artículo 5.1.f) de la LAC, de acuerdo con lo previsto en las notas aclaratorias al apartado de alcance y a los apartados 12 a 15 de esta norma.</p>
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas		
Definiciones (apdo. 12)	<p>Nota aclaratoria A2</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria A2</p> <p>A título de ejemplo, y sin perjuicio de lo que pudieran exigir normativa específica que fuera aplicable, en relación con el informe de gestión, el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores regula en su artículo 119 el contenido del informe financiero semestral de las entidades emisoras cuyos valores estén admitidos a cotización en un mercado secundario oficial o en otro mercado regulado domiciliado en la Unión Europea, cuando España sea el Estado miembro de origen. De conformidad con dicho artículo, el informe financiero semestral de dichas entidades comprenderá las cuentas anuales resumidas, un informe de gestión intermedio y las declaraciones de responsabilidad sobre su contenido.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
	<p>Nota aclaratoria A3</p> <p>-</p>	<p>Nota aclaratoria A3</p> <p>De conformidad con el artículo 538 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, las sociedades que hayan emitido valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea incluirán en el informe de gestión, en una sección separada, el informe de gobierno corporativo.</p>
	<p>Nota aclaratoria A5</p> <p>Con independencia de la consideración del contenido, los citados informes no serán objeto de revisión del auditor si no se especifica en la legislación del Sector Público o el órgano de control no lo considera conveniente en función de sus objetivos específicos.</p>	<p>Nota aclaratoria A5</p> <p>-</p>
Obtención de la otra información (apdo.13)	<p>A12. Cuando el informe anual se traduce a otros idiomas en aplicación de disposiciones legales o reglamentarias (como puede ocurrir cuando una jurisdicción tiene más de un idioma oficial) o cuando se preparan múltiples "informes anuales" de conformidad con diferentes legislaciones (se suprime la frase por adaptación al Sector Público), es posible que se deba tener en cuenta si uno o más de los "informes anuales" forman parte de la otra información. Es posible que las disposiciones legales o reglamentarias proporcionen orientaciones adicionales al respecto.</p>	<p>A12. Cuando el informe anual se traduce a otros idiomas en aplicación de disposiciones legales o reglamentarias (como puede ocurrir cuando una jurisdicción tiene más de un idioma oficial) o cuando se preparan múltiples "informes anuales" de conformidad con diferentes legislaciones (por ejemplo, cuando una entidad cotiza en más de una jurisdicción), es posible que se deba tener en cuenta si uno o más de los "informes anuales" forman parte de la otra información. Es posible que las disposiciones legales o reglamentarias proporcionen orientaciones adicionales al respecto.</p>
	<p>Nota aclaratoria A13</p> <p>En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la "otra información" pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p>	<p>Nota aclaratoria A13</p> <p>-</p>
	<p>Nota aclaratoria A21</p> <p>En relación con la posibilidad contemplada en este apartado, de que la "otra información" pueda obtenerse después de la fecha de emisión del informe de auditoría, debe tenerse en cuenta que dicho supuesto no resulta de aplicación en España, conforme a lo indicado en la nota aclaratoria al apartado de alcance de esta Norma.</p>	<p>Nota aclaratoria A21</p> <p>-</p>
Lectura y consideración de la otra información (apdo. 14-15)	<p>Nota aclaratoria A24</p> <p>La referencia a las normas profesionales se entenderá realizada a las establecidas en la legislación del Sector Público en España y su normativa de desarrollo.</p>	<p>Nota aclaratoria A24</p> <p>La referencia a las normas profesionales se entenderá realizada a las establecidas en el artículo 2 de la LAC y su normativa de desarrollo.</p>
	<p>Nota aclaratoria A25</p> <p>En este sentido habrá de tenerse en cuenta la nota expuesta en el apartado de alcance en relación con cierta información cuyo contenido</p>	<p>Nota aclaratoria A25</p> <p>-</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
	<p>sea de gestión o de costes y esté incluida en la memoria de las cuentas anuales</p> <p>A31. El conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría incluye el conocimiento de la entidad y de su entorno, obtenido de conformidad con la NIA-E-SP 1315. La NIA-ES-SP 1315 establece el conocimiento que debe obtener el auditor, que incluye cuestiones como el conocimiento de:</p> <p>(a) los factores sectoriales y normativos relevantes, así como otros factores externos;</p> <p>(b) la naturaleza de la entidad;</p> <p>(c) la selección y aplicación de políticas contables por la entidad;</p> <p>(d) los objetivos y estrategias de la entidad;</p> <p>(e) la medición y revisión del resultado financiero de la entidad; y</p> <p>(f) el control interno de la entidad.</p> <p>(g) La ejecución del presupuesto, en el caso de ser este un estado de las cuentas anuales</p>	<p>A31. El conocimiento obtenido por el auditor en la auditoría incluye el conocimiento de la entidad y de su entorno, obtenido de conformidad con la NIA 315 (Revisada)¹¹. La NIA 315 (Revisada) establece el conocimiento que debe obtener el auditor, que incluye cuestiones como el conocimiento de:</p> <p>(a) los factores sectoriales y normativos relevantes, así como otros factores externos;</p> <p>(b) la naturaleza de la entidad;</p> <p>(c) la selección y aplicación de políticas contables por la entidad;</p> <p>(d) los objetivos y estrategias de la entidad;</p> <p>(e) la medición y revisión del resultado financiero de la entidad; y</p> <p>(f) el control interno de la entidad.</p>
<p>Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en la otra información (apdo. 16)</p>	<p>Nota aclaratoria A43</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.</p>	<p>Nota aclaratoria A43</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al encargo, se debe atender a lo establecido en los artículos 5.2 y 22 de la LAC y en su normativa de desarrollo.</p>
<p>Respuesta cuando el auditor concluye que existe una incorrección material en la otra información (apdo. 17-19)</p>	<p>Nota aclaratoria A44</p> <p>Por lo que al Sector Público se refiere, en relación con estas comunicaciones habrá que tener en cuenta la existencia de regulación correspondiente para poner de manifiesto las cuestiones de infracción administrativa, o dar lugar a responsabilidades contables o penales.</p> <p>Nota aclaratoria A48</p> <p>En relación con la obtención de información tras la fecha del informe de auditoría, es preciso indicar que ello no resulta aplicable al Sector Público por lo indicado en el recuadro del apartado A21 y en la nota sobre el alcance.</p> <p>Nota aclaratoria A49</p> <p>Véase recuadro del apartado A44</p> <p>Nota aclaratoria A50</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia al trabajo, se debe tener en cuenta que las competencias de control establecidas en las normas del Sector Público impiden la renuncia al trabajo.</p> <p>En relación con los supuestos de comunicación habrá de tenerse en cuenta lo indicado en el recuadro del apartado A44.</p>	<p>Nota aclaratoria A44</p> <p>-</p> <p>Nota aclaratoria A48</p> <p>-</p> <p>Nota aclaratoria A49</p> <p>-</p> <p>Nota aclaratoria A50</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado sobre la continuidad del encargo, se ha de tener en cuenta, en lo relativo a la renuncia al encargo, lo establecido en los artículos 5.2 y 22 de la LAC y en su normativa de desarrollo.</p>

APARTADO	NIA-ES-SP 1720R	NIA-ES-720R
<p>Informe (apdo. 21-24)</p>	<p>A52. En el caso de una auditoría de estados financieros de una entidad el auditor podría considerar que es adecuado identificar en su informe de auditoría otra información que espera obtener después de la fecha del mismo con el fin de proporcionar mayor transparencia sobre la otra información que es objeto de la responsabilidad del auditor según esta NIA-ES-SP. El auditor puede considerarlo adecuado, por ejemplo, cuando la dirección le puede manifestar que esa otra información se publicará después de la fecha del informe de auditoría.</p> <p>Nota aclaratoria A58 Lo dispuesto en el apartado A58 no resulta de aplicación al Sector Público en España para la “otra información” que deba presentarse por exigencia legal o reglamentaria acompañando las cuentas anuales y respecto a la cual se exige por la normativa de aplicación un pronunciamiento determinado al auditor de cuentas en su informe de auditoría, en cuyo caso debe mantenerse la sección aún en el supuesto de emisión de informe con opinión denegada.</p> <p>Véase ejemplo de informe nº 5 con opinión denegada en el anexo 2 de esta Norma.</p>	<p>A52. En el caso de una auditoría de estados financieros de una entidad distinta de una entidad cotizada, el auditor podría considerar que es adecuado identificar en su informe de auditoría otra información que espera obtener después de la fecha del mismo con el fin de proporcionar mayor transparencia sobre la otra información que es objeto de la responsabilidad del auditor según esta NIA. El auditor puede considerarlo adecuado, por ejemplo, cuando la dirección le puede manifestar que esa otra información se publicará después de la fecha del informe de auditoría.</p> <p>Nota aclaratoria A58 Lo dispuesto en el apartado A58 no resulta de aplicación en España para la “otra información” que deba presentarse por exigencia legal o reglamentaria acompañando las cuentas anuales y respecto a la cual se exige por la normativa de aplicación un pronunciamiento determinado al auditor de cuentas en su informe de auditoría, en cuyo caso debe mantenerse la sección aún en el supuesto de emisión de informe con opinión denegada. En particular, en aquellos casos en que la otra información se refiera al informe de gestión y se deniegue la opinión sobre las cuentas anuales, a los efectos previstos en el artículo 5.1f) de la LAC, deberá mantenerse la sección correspondiente a “otra información” del informe de auditoría, en la que se haga referencia a los motivos de la denegación indicados en el apartado de fundamento de la opinión de auditoría y al consiguiente efecto en la opinión a realizar sobre el informe de gestión en los términos exigidos por la citada normativa.</p> <p>Véase ejemplo de informe nº 8 con opinión denegada en el anexo 2 de esta Norma.</p>