

Las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español

Ignacio Barquero Solanes

I. INTRODUCCIÓN

El 25 de octubre de 2019 se aprobó la Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), por la que se aprueba la adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría, de aplicación obligatoria en los trabajos de auditoría de cuentas realizados por las unidades funcionalmente dependientes de la Intervención General de la Administración del Estado, así como de los auditores privados y sociedades de auditoría privadas que fueran contratadas, referidos a las cuentas anuales que se inicien a partir del 1 de enero de 2019.

Con esta resolución la IGAE ha adaptado su metodología de auditoría a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contables (IFAC-International Federation of Accountants) a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB-International Auditing and Assurance Standards Board).

Marco normativo o metodológico de auditoría que está expresamente recogido en la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas en su artículo 26:

Los Estados miembros exigirán que los auditores legales y las sociedades de auditoría efectúen las auditorías legales de acuerdo con las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Comisión...

...

se entenderán por «normas internacionales de auditoría» las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC 1) y otras normas relacionadas emitidas por la Federación Internacional de Contables (IFAC) a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), siempre que sean pertinentes para la auditoría legal.

Las NIA fueron adaptadas para su aplicación en España en el ámbito de la auditoría privada mediante la Resolución del ICAC de 15 de octubre de 2013, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (aplicable a los auditores privados) en el punto 2 del artículo 2, recoge la obligación de su aplicación:

Las normas de auditoría constituyen los principios y requisitos que deben observar los auditores de cuentas en la realización del trabajo de auditoría de cuentas y sobre las que deben basarse las actuaciones necesarias para expresar una opinión técnica responsable e independiente. Se consideran normas de auditoría las contenidas en esta Ley, en su Reglamento de desarrollo, en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y en las normas técnicas de auditoría.

A estos efectos, se entenderán por normas internacionales de auditoría las normas internacionales de auditoría, la norma internacional de control de calidad y otras normas internacionales emitidas por la Federación Internacional de Contables a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, siempre que sean pertinentes para la actividad de auditoría de cuentas regulada en esta Ley.

Para analizar su impacto en el sector local, hay que tener presente que 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, ya en su artículo 3 regula las formas de ejercicio del control interno de la actividad económico-financiera tal como:

Artículo 3. Formas de ejercicio.

1. El control interno de la actividad económico-financiera del sector público local se ejercerá por el órgano interventor mediante el ejercicio de la función interventora y el control financiero.

...

4. El control financiero así definido comprende las modalidades de control permanente y *la auditoría pública*...

Artículo que se desarrolla con más detalle en el artículo 29 del Real Decreto de control interno, donde se define la auditoría pública, así como el ámbito subjetivo de aplicación de la auditoría pública de cuentas (o de estados financieros):

Artículo 29. Formas de ejercicio.

1. El control financiero de la actividad económico-financiera del sector público local se ejercerá mediante el ejercicio del control permanente y la auditoría pública.

...

3. *La auditoría pública consistirá* en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público local, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado

a) La auditoría de cuentas, que tiene por objeto la verificación relativa a si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada.

El órgano interventor de la Entidad Local *realizará anualmente la auditoría de las cuentas anuales* de:

- a) Los organismos autónomos locales.
- b) Las entidades públicas empresariales locales.
- c) Las fundaciones del sector público local obligadas a auditarse por su normativa específica.
- d) Los fondos y los consorcios a los que se refiere el artículo 2.2 de este Reglamento.
- e) Las sociedades mercantiles y las fundaciones del sector público local no sometidas a la obligación de auditarse que se hubieran incluido en el plan anual de auditorías.

Y que posteriormente desarrolla el ejercicio de la auditoría pública en el capítulo III, estableciendo el artículo 33, relativo a la ejecución de las actuaciones de auditoría pública, lo siguiente:

Artículo 33. Ejecución de las actuaciones de auditoría pública.

1. *Las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado y a las normas técnicas que las desarrollen*, en particular, en los aspectos relativos a la ejecución del trabajo, elaboración, contenido y presentación de los informes, y colaboración de otros auditores, así como aquellos otros aspectos que se consideren necesarios para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública.

Es decir, que con la adaptación de las NIA-ES al Sector Público por la Intervención General de la Administración del Estado, las NIA-ES-SP serán de obligado cumplimiento en el ejercicio de la auditoría pública tanto para la Administración General del Estado como para la Administración Local en todos aquellos trabajos de auditoría de cuentas referidos a las cuentas anuales que se inicien a partir del 1 de enero de 2019, es decir, para las auditorías que se han comenzado a realizar en el ejercicio 2020.

Hay que tener presente que, las NIA-ES-SP, así como las NIA y las NIA-ES, están orientadas únicamente a la auditoría financiera (o de cuentas) y no a las auditorías de cumplimiento de legalidad ni a la auditoría operativa, cuyas definiciones son las siguientes:

- La auditoría financiera se define como la emisión por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- La auditoría de cumplimiento de legalidad consiste en verificar si las actividades de las entidades públicas cumplen con la normativa aplicable, emitiendo como resultado el correspondiente informe.
- La auditoría operativa se define como una revisión independiente, objetiva y fiable acerca de si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones de la entidad fiscalizada cumplen con los principios de economía, eficacia y eficiencia.

Ya en el ámbito de los Órganos Autonómicos de Control Externo, además de haber adoptado las NIA-ES-SP como metodología de auditoría, se creó una Comisión Técnica responsable de elaborar las Guías Prácticas de Fiscalización de los OCEX (GPF-OCEX), que pueden consultarse en la página web de ASO-CEX¹, y que pretenden ser una herramienta de utilidad para los auditores públicos en la aplicación de las normas técnicas en su práctica profesional.

.....

1 <https://asocex.es/normativa-de-auditoria>

II. ESTRUCTURA DE LAS NIA-ES-SP

Todas las NIA-ES-SP presentan una estructura idéntica con los siguientes apartados:

1. Introducción. Como su propio nombre indica Se delimita el alcance, es decir, las responsabilidades que tiene el auditor en relación con el contenido de la NIA-ES-SP, así como la naturaleza y propósitos de la misma.
2. Objetivo. Identifica la finalidad que logrará el auditor al aplicar la NIA-ES-SP.
3. Definiciones. Descripción de determinados términos que aparecen en la NIA-ES-SP para una mejor comprensión.
4. Requerimientos. Es el cuerpo fundamental de la NIA-ES-SP y recoge las obligaciones o procedimientos que debe seguir el auditor para cumplir con la NIA-ES-SP. Es por ello que suelen estar enunciados con el término “el auditor deberá” y son todos ellos obligatorios, pero en caso de que a juicio del auditor no deba aplicarse alguno de los requerimientos, deberá quedar debidamente documentada dicha inaplicación y las motivaciones de la misma.
5. Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas. Es un apartado que desarrolla y clarifica el apartado de requerimientos ya sea dando explicaciones más extensas o incluso mediante ejemplos prácticos.

A los que se añade un apartado o nota explicativa final sobre la adaptación de la NIA para su aplicación al sector público español.

Hasta la fecha actual se han adoptado 34 NIA-ES-SP, agrupadas en seis series, que abordan las distintas fases de una auditoría:

1. Serie 12XX. Responsabilidades del auditor y principios generales.
2. Serie 13XX. Planificación, evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos.
3. Serie 14XX. Utilización de otros servicios profesionales y evaluación de las incorrecciones detectadas.
4. Serie 15XX. Evidencia y pruebas de auditoría.
5. Serie 16XX. Relaciones con otros profesionales.
6. Serie 17XX. Conclusiones e informes.

Una advertencia para poder comprender las NIA-ES-SP y las NIA, es que no se trata, con carácter general, de un conjunto de normas que aporten soluciones inmediatas indicándonos los procedimientos concretos a realizar, sino

que nos hacen reflexionar sobre los riesgos de auditoría más comunes y cómo debemos afrontarlos. Podríamos decir que se trata de un conjunto de normas situadas a mitad de camino entre los principios generales y los programas de trabajo concretos, siendo necesario tener una experiencia previa en trabajos de auditoría para poder ser aplicadas.

III. SERIE 12XX-RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR Y PRINCIPIOS GENERALES

Las ocho NIA-ES-SP que integra esta serie son las siguientes:

RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR Y PRINCIPIOS GENERALES	
NIA-ES-SP 1200	Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación al Sector Público Español
NIA-ES-SP 1210	Términos del documento de inicio de la auditoría
NIA-ES-SP 1220	Control de calidad de la auditoría de estados financieros
NIA-ES-SP 1230	Documentación de auditoría
NIA-ES-SP 1240	Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
NIA-ES-SP 1250	Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros
NIA-ES-SP 1260 R	Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad
NIA-ES-SP 1265	Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad

NIA-ES-SP 1200. Objetivos globales del auditor público

A modo de introducción, y desarrollada en el resto de NIAS-ES-SP, trata de las responsabilidades globales que tiene el auditor público y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría financiera en el marco de las NIA-ES-SP. A tal fin delimita e introduce una serie de conceptos fundamentales en la metodología auditora tales como: importancia relativa, juicio del auditor, escepticismo profesional, seguridad razonable, evidencia de auditoría, riesgo de auditoría, riesgo de incorrección material...

Los objetivos globales del auditor definidos en esta NIA-ES-SP son:

- a. Obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones materiales, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y
- b. Emitir un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA-ES-SP, a la luz de los hallazgos del auditor.

Para dar cumplimiento a estos objetivos generales el auditor deberá cumplir con los requerimientos de: (1) ética, incluidos los relativos a la independencia; (2) escepticismo profesional; (3) juicio profesional; (4) evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría; (5) realización de la auditoría de conformidad con las NIA-ES-SP, este último requerimiento es donde se establecen las pautas o instrucciones para un correcto cumplimiento de todas las NIA-ES-SP.

NIA-ES-SP 1210. Términos del documento de inicio de la auditoría

Trata de las responsabilidades que tiene el auditor al comunicar el inicio de la auditoría. Auditoría que, en el sector público, a diferencia del auditor privado, se realiza en el ejercicio de unas competencias previstas en las leyes, por lo que no existe una relación contractual con el ente auditado.

El objetivo que logrará el auditor, con el cumplimiento de los requerimientos de esta NIA-ES-SP, será:

- a. Determinar si existen las condiciones previas para poder realizar una auditoría.
- b. Confirmar que existe una comprensión total por parte de la dirección y los responsables del ente auditado acerca del contenido del documento de inicio de la auditoría.

En el anexo se incluye un modelo de documento de inicio de auditoría muy ilustrativo de su contenido.

NIA-ES-SP 1220. Control de calidad de la auditoría de estados financieros

Con esta norma se pretende garantizar la calidad de los trabajos de auditoría y el cumplimiento de las NIA-ES-SP, mediante el establecimiento de un sistema de control de calidad que proporcione una seguridad razonable de que el órgano de control y su personal cumplen con las normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y que los informes emitidos por el órgano de control sean adecuados en función de las circunstancias.

Uno de los aspectos esenciales para lograr estos objetivos o fines es la figura del «revisor de control de calidad el trabajo» que será la persona o grupo de personas que, con experiencia y autoridad suficiente y adecuada, evalúen objetivamente los juicios significativos y las conclusiones alcanzadas en la emisión del informe por el equipo de trabajo, del que no habrán formado parte.

NIA-ES-SP 1230. Documentación de auditoría

Un aspecto fundamental y esencial en todo trabajo de auditoría es la documentación, de tal forma que «lo que no esté documentado, no existe». A tal fin la documentación del trabajo de auditoría debe proporcionar: (a) un registro suficiente y adecuado de las bases que sustentan el informe de auditoría; y (b) evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA-ES-SP y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Si bien la NIA-ES-SP da cierta libertad a la estructura y el contenido de los papeles de trabajo, un auditor experimentado, que no haya participado en la auditoría, debe ser capaz de seguir los mismos.

NIA-ES-SP 1240. Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude

El auditor debe mantener una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría sobre la posibilidad de que exista una incorrección material debida a fraude, que le permita identificar indicios o, excepcionalmente, la existencia de fraude; si bien desde un punto de vista legal no le corresponde al auditor calificar el mismo.

Los requerimientos de la NIA-ES-SP exigen diseñar procedimientos que permitan valorar, evaluar y dar respuesta a los riesgos de incorrección material debidos a fraude. Asimismo, cuando el auditor detecte una incorrección debe plantearse y evaluar si es indicativa de fraude.

El fraude puede consistir tanto en suministrar información financiera fraudulenta como en la apropiación indebida de activos, siendo tres las condiciones que normalmente están presentes cuando existe fraude (triángulo del fraude): (1) incentivos y elementos de presión; (2) oportunidades; y (3) actitudes y racionalización. Es decir, conlleva la existencia de un incentivo o elemento de presión para cometerlo, así como la percepción de una oportunidad para llevarlo a cabo y cierta racionalización (autojustificación) del acto.

NIA-ES-SP 1250. Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de los estados financieros

Esta NIA-ES-SP trata de la responsabilidad que tiene el auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros que puedan tener un efecto directo en la determinación de importes e información a revelar en los estados financieros. Para ello el auditor deberá aplicar procedimientos de auditoría específicos para identificar y responder a los posibles incumplimientos.

Hay que tener muy presente que en las auditorías públicas el alcance de las pruebas de cumplimiento es mayor que en las auditorías financieras del sector privado, constituyendo en muchas ocasiones un objetivo propio específico de la auditoría (auditorías de cumplimiento de la legalidad) aun cuando no tenga efectos inmediatos con entidad suficiente en los estados financieros.

NIA-ES-SP 1260 R. Comunicación con los responsables de gobierno de la entidad

Esta NIA-ES-SP se centra en las comunicaciones del auditor a los responsables de gobierno de la entidad y en la reciprocidad a tal comunicación.

Entre las cuestiones que el auditor debe comunicar al ente auditado está la responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de estados financieros, el alcance y momento de realización de la auditoría planificada, así como los hallazgos significativos.

NIA-ES-SP 1265. Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad

Siguiendo con las comunicaciones a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad, la NIA-ES-SP 1265 se centra en las deficiencias del control interno.

Para identificar y valorar el riesgo de incorrección material, el auditor debe obtener conocimiento del control interno relevante para la auditoría, con el fin

de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, pero no con el fin de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. En este proceso de evaluación el control interno de la entidad puede identificar una o más deficiencias del mismo que deberán ser oportunamente comunicadas al nivel adecuado de responsabilidad de la dirección y a los responsables de gobierno de la entidad.

IV. SERIES 13XX Y 14XX – PLANIFICACIÓN, RIESGOS, IMPORTANCIA RELATIVA Y EVALUACIÓN DE LAS INCORRECCIONES

PLANIFICACIÓN, RIESGOS, IMPORTANCIA RELATIVA Y EVALUACIÓN DE LAS INCORRECCIONES	
NIA-ES-SP 1300	Planificación de la auditoría de estados financieros
NIA-ES-SP 1315	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno
NIA-ES-SP 1320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
NIA-ES-SP 1330	Respuestas del auditor a los riesgos valorados
NIA-ES-SP 1402	Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios
NIA-ES-SP 1450	Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

NIA-ES-SP 1300. Planificación de la auditoría de estados financieros

La auditoría debe ser planificada con el fin de que sea realizada de manera eficaz. Para ello, el auditor establecerá una estrategia global que determine el alcance, el momento de realización y la dirección y supervisión de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría. Plan de auditoría que incluirá la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría planificados para la valoración del riesgo (NIA-ES-SP 1315) y los procedimientos de auditoría posteriores relativos a las afirmaciones (NIA-ES-SP 1330).

La estrategia global y el plan de auditoría serán actualizados y modificados cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría, ya que la planificación no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo y repetitivo.

NIA-ES-SP 1315. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno

El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material. Es decir, que en el diseño de la auditoría no hemos de planificar pruebas de la misma extensión para todas las áreas y transacciones, sino que deberemos centrar el trabajo en aquellas áreas, saldos o transacciones donde se hayan identificado los riesgos de incorrección material, y aplicando los requerimientos de la NIA-ES-SP 1315 se podrán identificar y valorar las áreas de mayor riesgo y dónde centrar los procedimientos de auditoría.

La NIA-ES-SP 1315, con 27 requerimientos, 134 guías de aplicación y otras anotaciones explicativas y dos anexos constituye, probablemente, el corazón de la metodología de las NIA-ES-SP, y de ahí su gran extensión.

NIS-ES-SP 1320. Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría

La importancia relativa es la magnitud de una omisión o error que de forma individual o en conjunto podría influir en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. Proporciona una base para determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría.

El concepto de importancia relativa se aplica en la planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros, así como para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas sobre la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros.

La determinación por el auditor de la importancia relativa viene dada por el ejercicio de su juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros.

NIA-ES-SP 1330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados

Tras aplicar los requerimientos de la NIA-ES-SP 1315, el auditor diseñará e implementará respuestas para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros.

Estas respuestas se centran en el riesgo de control (riesgo de que existan incorrecciones materiales que no sean detectadas y corregidas por el control interno de la entidad) y en el riesgo de detección (riesgo de que existan incorrecciones materiales y no sean detectadas por el auditor) y se recogen en los requerimientos y en la guía de aplicación de la NIA-ES-SP1330.

Hay que hacer la matización de que el auditor no puede actuar sobre el riesgo de control, el cual solo podrá ser objeto de evaluación, y en función de la eficacia del mismo, los procedimientos de auditoría diseñados para mitigar el riesgo de detección serán más o menos extensos. Existe una relación inversa entre la eficacia del control interno y el alcance de los procedimientos de auditoría (a mayor eficacia del control interno menos extensos podrán ser los procedimientos de auditoría sustantivos, y a menor eficacia del control interno mayor deberá ser el alcance de los procedimientos de auditoría sustantivos).

NIA-ES-SP 1402. Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios

Esta NIA-ES-SP es de aplicación cuando la entidad auditada usa los servicios de una o más organizaciones de servicios, es decir cuando se están externalizando aspectos de su negocio ya sea para la realización de tareas específicas o procesos de negocio enteros.

Como ejemplos en el ámbito del sector público podemos citar las encomiendas de gestión, convenios, acuerdos o contratos. En estos casos el auditor deberá obtener el suficiente conocimiento de los servicios prestados por la organización de servicios y de su efecto en los controles internos de la entidad usuaria relevantes para la auditoría, para identificar y valorar los riesgos de incorrección material; y diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos.

NIA-ES-SP 1450. Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

En aplicación de esta NIA-ES-SP el objetivo del auditor es evaluar: (a) el efecto en la auditoría de las incorrecciones identificadas; y (b) en su caso, el efecto de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros.

Los requerimientos de esta NIA-ES-SP analizan la acumulación de las incorrecciones detectadas, la consideración a dar a dichas incorrecciones, su comunicación, su evaluación, la posibilidad de incluir las manifestaciones escritas y la documentación de las mismas.

V. SERIE 15XX. EVIDENCIA Y PRUEBAS DE AUDITORÍA

EVIDENCIA Y PRUEBAS DE AUDITORÍA	
NIA-ES-SP 1500	Evidencia de auditoría
NIA-ES-SP 1501	Evidencia de auditoría-consideraciones específicas para determinadas áreas
NIA-ES-SP 1505	Confirmaciones externas
NIA-ES-SP 1510 R	Trabajos iniciales de auditoría-saldos de apertura
NIA-ES-SP 1520	Procedimientos analíticos
NIA-ES-SP 1530	Muestreo de auditoría
NIA-ES-SP 1540	Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar
NIA-ES-SP 1550	Partes vinculadas
NIA-ES-SP 1560	Hechos posteriores al cierre
NIA-ES-SP 1570 R	Empresa en funcionamiento
NIA-ES-SP 1580	Manifestaciones escritas

NIA-ES-SP 1500 y 1501. Evidencia de auditoría

Estas NIA-ES-SP explican lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros, y trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión.

La NIA-ES-SP 1501 trata de las consideraciones específicas que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a determinados aspectos de las existencias, los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad, así como la información por segmentos en una auditoría de estados financieros.

NIA-ES-SP 1505. Confirmaciones externas

Trata del empleo por parte del auditor de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría de conformidad con los requerimientos

de la NIA-ES-SP 1330 y 1500, si bien no trata sobre las confirmaciones de los litigios y reclamaciones que se contempla en la NIA-ES-SP 1501 anterior.

NIA-ES-SP 1510 R. Trabajos iniciales de auditoría-saldos de apertura

Trata de la responsabilidad que tiene el auditor en relación con los saldos de apertura en un trabajo inicial de auditoría. Para la realización de un trabajo inicial de auditoría, el objetivo del auditor, con respecto a los saldos de apertura, consiste en obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si: (a) los saldos de apertura contienen incorrecciones que puedan afectar de forma material a los estados financieros del periodo actual; y (b) se han aplicado de manera uniforme en los estados financieros del periodo actual las políticas contables adecuadas reflejadas en los saldos de apertura, o si los cambios efectuados en ellas se han registrado, presentado y revelado adecuadamente de conformidad con el marco de información financiera aplicable

NIA-ES-SP 1520. Procedimientos analíticos

Un procedimiento analítico es una evaluación de información financiera realizada mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y/o no financieros. Incluye la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo.

Esta NIA-ES-SP trata del empleo por el auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos, y de la responsabilidad que tiene de aplicar, en una fecha cercana a la finalización de la auditoría, procedimientos analíticos que le faciliten alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros.

NIA-ES-SP 1530. Muestreo de auditoría

El muestreo de auditoría tiene como finalidad alcanzar conclusiones sobre toda la población (universo total) pero analizando únicamente una parte (muestra) de la misma.

La NIA-ES-SP 1530 es de aplicación, cuando el auditor ha decidido emplear el muestreo de auditoría en la realización de los procedimientos de auditoría para dar respuesta a los riesgos de incorrección material detectados.

NIA-ES-SP 1540. Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar.

En la contabilidad pueden existir determinadas partidas que no pueden cuantificarse de forma exacta y por tanto deben ser objeto de estimación en su valoración. Ante esta situación el auditor no puede enfocar su trabajo a determinar la exactitud de estas valoraciones sino su razonabilidad.

La NIA-ES-SP establece los requerimientos que debe seguir el auditor para obtener evidencia suficiente y adecuada de que: (a) las estimaciones contables son razonables; y (b) la correspondiente información revelada en los estados financieros es adecuada de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

NIA-ES-SP 1550. Partes vinculadas

En ocasiones las relaciones con partes vinculadas a la entidad auditada pueden suponer un mayor riesgo de incorrección material, ante los que la NIA-ES-SP 1550 requiere una serie de procedimientos como son: (1) la identificación de las partes vinculadas o de transacciones significativas con partes vinculadas no reveladas previamente; (2) analizar las transacciones significativas identificadas realizadas con partes vinculadas y ajenas al curso normal de la actividad; y (3) 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 mutua.

NIA-ES-SP 1560. Hechos posteriores al cierre

Los hechos posteriores al cierre son los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, así como los hechos que han llegado a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría.

No todos los hechos posteriores deben ser tratados e indagados por el auditor sino únicamente aquellos que puedan requerir un ajuste en los estados financieros o su revelación en estos.

La NIA-ES-SP 1550 establece una serie de requerimientos que orientan al auditor sobre los trabajos a realizar y el impacto de los hechos posteriores en función del momento en que se encuentre la emisión del informe de auditoría y las obligaciones que sobre los mismos tendrá el auditor.

NIA-ES-SP 1570 R. Empresa en funcionamiento

Si bien las administraciones públicas no suelen quebrar o convertirse en insolventes desde un punto de vista jurídico, tanto con el marco contable público como con el privado, resulta necesario dar información sobre la empresa en funcionamiento o la gestión continuada informando en la memoria de una situación que pueda ser indiciaria de dudas en la gestión continuada o empresa en funcionamiento. En estos casos la entidad auditada ha de incluir referencia, en su caso, a los factores causantes y mitigantes de la duda de su continuidad y en el extremo a la consideración de que no utiliza el principio de gestión continuada.

En esta NIA-ES-SP, se abordan las responsabilidades del auditor público en relación con la utilización por parte de los gestores de la entidad auditada de la hipótesis o principio de empresa en funcionamiento o gestión continuada.

NIA-ES-SP 1580. Manifestaciones escritas

Esta NIA-ES-SP trata de la responsabilidad que tiene el auditor de obtener manifestaciones escritas de la dirección o del órgano que proceda por tener responsabilidades, conocimientos o ambos en la confección de la información financiera y constituye una evidencia similar a la de las indagaciones (preguntas escritas y respuestas escritas). En el anexo 2 de esta NIA-ES-SP se adjunta un ejemplo de carta de manifestaciones.

VI. SERIE 16XX. RELACIONES CON OTROS PROFESIONALES

RELACIONES CON OTROS PROFESIONALES	
NIA-ES-SP 1600	Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)
NIA-ES-SP 1610	Utilización del trabajo de los auditores internos
NIA-ES-SP 1620	Utilización del trabajo de un experto del auditor

NIA-ES-SP 1600. Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)

Trata las consideraciones particulares aplicables a la auditoría del grupo, y en concreto aquellas en que participan los auditores de los componentes del grupo.

Muy relacionada con esta NIA-ES-SP, la IGAE ha aprobado el 30 de diciembre de 2020 la Norma Técnica de relación con auditores en el ámbito del sector público.

NIA-ES-SP 1610. Utilización del trabajo de auditores internos

Aunque los objetivos de la auditoría interna y externa son diferentes, los procedimientos para alcanzarlos pueden ser similares, por lo que el auditor externo puede decidir utilizar el trabajo del auditor interno, si bien la utilización de este trabajo no reduce su responsabilidad.

Esta NIA-ES-SP ayuda a determinar si se utilizarán trabajos específicos de los auditores internos, y en caso afirmativo, determinar la extensión de dicha utilización y si dichos trabajos son adecuados para los fines de la auditoría

NIA-ES-SP 1620. Utilización del trabajo de un experto del auditor

En cualquiera de las fases de una auditoría de estados financieros, puede ser necesario acudir a un experto en un campo distinto de la contabilidad y la auditoría de cuentas, que proporcione evidencia necesaria para soportar las conclusiones. En caso de decidir contratar a un experto ajeno al equipo de trabajo, esta NIA-ES-SP analiza la responsabilidad que tiene el auditor respecto del trabajo a realizar por dicho experto.

VII. SERIE 17XX. CONCLUSIONES E INFORMES

CONCLUSIONES E INFORMES	
NIA-ES-SP 1700 R	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros
NIA-ES-SP 1701	Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor público
NIA-ES-SP 1705 R	Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor público
NIA-ES-SP 1706 R	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor público
NIA-ES-SP 1710	Información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos
NIA-ES-SP 1720 R	Responsabilidades del auditor con respecto a otra información

Todas las NIA-ES-SP de la sección 17XX, así como las NIA-ES-SP 1570 R y 1600 están orientadas a la elaboración del informe de auditoría cuyo esquema o estructura estará integrado por los siguientes párrafos o secciones:

Sección	Obligatorio	NIA-ES-SP
Título y destinatario	Sí	1700R
1.a.1 Opinión (no modificada o favorable, con salvedades, desfavorable y denegada)	Sí	1700R/1705R
1.a.2 Fundamento de la opinión (no modificada o favorable, con salvedades, desfavorable y denegada)	Sí	1700R/1705R
1.a.3 Incertidumbre material sobre entidad en funcionamiento		1700/1570R
1.a.4 Cuestiones clave de la auditoría.	Sí	1701
1.a.5 Párrafos de énfasis		1706R
1.a.6 Párrafos de otras cuestiones		1706R
1.a.7 Otra información		1720R
1.a.8 Responsabilidad del órgano de gestión/de los administradores.	Sí	1700R
1.a.9 Responsabilidades del OCEX en relación con la auditoría de las cuentas anuales.	Sí	1700R
1.a.10 Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios		1700R
Firma y fecha	Sí	1700R

VIII. BIBLIOGRAFÍA

Página web de la Intervención General del Estado: NIA-ES-SP-/NE-Índice, https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control-/CFPyAP/Paginas/NIA_ES_SP_Indice.aspx.

Página web de ASOCEX. <https://asocex.es/normativa-de-auditoria>.

FUNDACIÓN FIASEP (2020): Manual de Auditoría Pública de las Entidades Administrativas. Auditoría financiera y cumplimiento de legalidad.

CABEZA DEL SALVADOR, Ignacio (2020): «Las Normas Técnicas de Auditoría Pública (I). Las NIA-ES-SP», *Cuaderno Técnico* n.º 4, Auditores del Sector Público-Economistas REA Auditores, Madrid.

CABEZA DEL SALVADOR, Ignacio (2020): «El modelo de informe de auditoría de cuentas en las NIA-ES-SP», *Revista Auditoría Pública* n.º 75, pp. 45-58.

Memento práctico Francis Lefebvre (2017-2018). Auditoría de Cuentas.