



GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS

CURSO ACADÉMICO

2013-2014

TRABAJO FIN DE GRADO

TÍTULO

**ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS NIAS CON LA
LEGISLACIÓN ESPAÑOLA**

AUTORA

ALINA ARNAUTU

TUTOR

JOSÉ ANTONIO ÁLVAREZ BORGES

FECHA

27/06/2014

ÍNDICE

1. Resumen (350 palabras en inglés y español)	Pág. 4 - 5
2. Introducción	Pág. 7
3. Capítulo I: Análisis de las NIA de la Serie 200	Pág. 8 - 15
3.1 NIA 200 vs NTA sobre Normas técnicas de carácter general	
3.2 NIA 210 vs NTA sobre Contrato de Auditoría o Carta de Encargo	
3.3 NIA 220 vs NTA sobre Control de calidad	
3.4 NIA 230 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo	
3.5 NIA 240 vs NTA sobre Errores e irregularidades	
3.6 NIA 250 vs NTA sobre Cumplimiento de la normativa a la entidad auditada	
3.7 NIA 260 Comunicación con los responsables del gobierno de la Entidad.	
3.8 NIA 265 vs NTA sobre la Obligación de comunicar debilidades significativas del control interno	
4. Capítulo II: Análisis de las NIA de la Serie 300	Pág. 16 - 19
4.1 NIA 300 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo	
4.2 NIA 315 vs NTA sobre La auditoría de cuentas en entornos informatizados	
4.3 NIA 320 vs NTA sobre Importancia relativa	
4.4 NIA 330 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo	
5. Capítulo III: Análisis de las NIA de la Serie 400	Pág. 20 - 21
5.1 NIA 402 vs NTA sobre Consideraciones relativas a la auditoría entidades que exteriorizan procesos de administración	
5.2 NIA 450 vs NTA sobre Errores e irregularidades	
6. Capítulo IV: Análisis de las NIA de la Serie 500	Pág. 22 - 28
6.1 NIA 500 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo	
6.2 NIA 501 vs NTA sobre Evidencia de auditoría. Consideraciones en adicionales en determinadas áreas	
6.3 NIA 505 vs NTA sobre Confirmaciones de terceros	
6.4 NIA 510 vs NTA sobre Los saldos de apertura en una primera auditoría	
6.5 NIA 520 vs NTA sobre Procedimientos analíticos	
6.6 NIA 530 vs NTA sobre Utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva	
6.7 NIA 540 vs NTA sobre Estimaciones contables y (valor razonable BOE Nº254 de 2010)	
6.8 NIA 550	
6.9 NIA 560 vs NTA sobre Hechos posteriores	
6.10 NIA 570 vs NTA sobre El principio de aplicación de empresa en funcionamiento	
6.11 NIA 580 vs NTA sobre Carta de Manifestaciones de la Dirección	
7. Capítulo V: Análisis de las NIA de la Serie 600	Pág. 29 - 31
7.1 NIA 600 vs NTA sobre Relación entre auditores	
7.2 NIA 610 vs NTA sobre Consideración del trabajo realizado por auditoría interna	
7.3 NIA 620 vs NTA sobre Utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas	
8. Conclusión	Pág. 32 - 33
9. Bibliografía	Pág. 34 - 36

ÍNDICE DE TABLAS

1. Tabla 1. Diferencias NIA 200-NTA	Pág.8
2. Tabla 2. Diferencias NIA 210-NTA	Pág.8
3. Tabla 3. Diferencias NIA 220-NTA	Pág.10
4. Tabla 4. Diferencias NIA 230-NTA	Pág.11
5. Tabla 5. Diferencias NIA 240-NTA	Pág.12
6. Tabla 6. Diferencias NIA 250-NTA	Pág.13
7. Tabla 7. Diferencias NIA 265-NTA	Pág.15
8. Tabla 8. Diferencias NIA 300-NTA	Pág.16
9. Tabla 9. Diferencias NIA 315-NTA	Pág.17
10. Tabla 10. Diferencias NIA 320-NTA	Pág.18
11. Tabla 11. Diferencias NIA 330-NTA	Pág.19
12. Tabla 12. Diferencias NIA 402-NTA	Pág.20
13. Tabla 13. Diferencias NIA 460-NTA	Pág.20
14. Tabla 14. Diferencias NIA 500-NTA	Pág.22
15. Tabla 15. Diferencias NIA 501-NTA	Pág.23
16. Tabla 16. Diferencias NIA 505-NTA	Pág.23
17. Tabla 17. Diferencias NIA 540-NTA	Pág.25
18. Tabla 18. Diferencias NIA 550-NTA	Pág.26
19. Tabla 19. Diferencias NIA 570-NTA	Pág.27
20. Tabla 20. Diferencias NIA 580-NTA	Pág.27
21. Tabla 21. Diferencias NIA 600-NTA	Pág.29
22. Tabla 22. Diferencias NIA 620-NTA	Pág.30

ABSTRACT

The Paper Degree that is exposed on the next few pages consists in the comparative relation of the NIA which will be applied since 2014, and the spanish regulation - NTA which was valid until this project was made. In particular it is focused on the NIA series 200, 300, 400, 500, 600. The reason this changes were introduced in the spanish system was the replacement of the national regulation in all the state members of the European Union in order to homogenize the procedures in the audit area. The aim of the project is to analyze each NTA with the NIA it is related to and emphasize the "parts" that were extended and many others that were eliminated. The method used to accomplish the purpose consists in contrasting and comparing the NTA and NIA compiled in a list completed with a short summary of the most important and relevant differences between them. It must be taken into account that the NIA are literally translated from english to spanish, that's why there can be found expressions that may contain english terms. These must be explained, defined and brought to spanish field in order to mantain the fundamental essence and the connotation. One of the conclusion of this undergraduate Paper Degree is that the NIA are more complex and at some point not easy to interpret. At the same time they add and develop new aspects and complement some of the existing ones.

RESUMEN

El trabajo realizado en las siguientes páginas consiste en la comparación de la Normativa Internacional de Auditoría (NIA), que será de aplicación a partir del 2014, con la Normativa española, Normas Técnicas de Auditoría (NTA), vigente hasta dicho ejercicio. En concreto se centra en las NIA de la serie 200, 300, 400, 500 y 600. El motivo de la implantación de las NIA en España ha sido la sustitución de la normativa nacional de todos los países miembros de la Unión Europea (UE) para homogeneizar los procedimientos de trabajo de auditoría. El objetivo del proyecto es analizar cada NIA con su NTA correspondiente y destacar aquellos aspectos que han sido ampliados y otros muchos que se han suprimido. La metodología utilizada para cumplir dicho objetivo consiste en una comparación de las NIA con la NTA recogidas en una tabla con un breve resumen de las diferencias más relevantes. Hay que tener en cuenta que las NIA son una traducción literal del inglés, por lo que nos encontramos con términos anglosajones que hay que interpretar y “trasladar” algunas de sus connotaciones al ámbito local en España. Una de las conclusiones de este trabajo es que las NIA, a diferencia de las NTA, son más complejas y en algunos aspectos difíciles de interpretar; e incorporan y desarrollan adicionalmente nuevos enfoques, complementando algunos de los ya existentes.

PALABRAS CLAVE

Auditor- persona o personas que realizan la auditoría.

Control interno- proceso diseñado, implementado y mantenido con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre el alcance de los objetivos de la entidad en cuanto a la fiabilidad de la información financiera, eficacia y eficiencia.

Evidencia de auditoría - información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión.

Fraude (este término en la NTA es empleado como irregularidad)- un acto realizado intencionadamente por una o más personas de la dirección, responsables del gobierno o cualquier otro empleado.

ICAC- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

NIA- Normas Internacionales de Auditoría.

NTA- Normas Técnicas de Auditoría.

INTRODUCCIÓN

Las Normas Técnicas de Auditoría han venido aplicándose desde 1991 en España, aunque a medida que pasaba el tiempo se completaban y desarrollaban a través del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) y de su Reglamento. Con la incorporación cada vez de más países a la UE y la necesidad de homogeneizar la normativa, para que sea de fácil aplicación para todas las empresas, pero sobre todo las que son multinacionales y tienen filiales en más países miembros, se han creado las NIA.

España hasta hace poco, concretamente en el año 2014, que no incorporo de forma obligatoria en su legislación dicha normativa. Las NIA han entrado en vigor este año, con su publicación en el Boletín Oficial del ICAC, y han sustituido a la antigua normativa española. Serán de aplicación obligatoria por los auditores que lleven a cabo trabajos de auditoría de cuentas correspondientes al ejercicio económico iniciados a partir del 1 de enero de 2014, y también en el caso de trabajos contratados a partir del 1 de enero de 2015, con independencia del ejercicio económico al que se haga referencia.

El objetivo general de este trabajo consiste en comparar las dos normativas, y ver, de forma específica, qué aspectos se han modificado, norma por norma, y cuál de ellos la NIA da más importancia desarrollándolos más; y por el contrario, cuáles son los que se suprimen o no les dedica la misma extensión.

La consecución de dichos objetivos se hará a través del estudio minucioso de cada NIA con su NTA correspondiente, observando y analizando en detalle todos los aspectos de las mismas, con el único objetivo de determinar cuáles han sido los cambios producidos con la introducción de la nueva normativa. El estudio de las mismas se realiza tanto con una breve introducción indicando que normativa internacional se procede a analizar y cuál es su correspondiente normativa española, así como sus diferencias en una tabla y recogiendo como conclusión las diferencias más destacadas.

El trabajo está dividido en capítulos y cada capítulo se corresponde a una serie en concreto, se enfoca desde la perspectiva de las NIA, y en especial las de la serie 200, 300, 400, 500, y 600, cada una de ellas compuesta por una serie de normas. Todas las NIA tienen asociada una NTA, excepto la 260 y 550. Estas NIA contienen aspectos que las NTA no desarrollan de forma separada, pero su contenido está repartido por todas las normas españolas, es decir, a pesar de que no se le asigne una en concreto su contenido esta de forma implícita en las demás normas.

El resultado de este trabajo puede llegar a ser útil y servir de guía, tanto para los profesionales que se tienen que actualizar y poner al día con la nueva normativa, como para alumnos que tienen cierto interés en la materia y desean saber cuál ha sido el desarrollo de la normativa española anterior a la incorporación de la normativa internacional vigente actualmente. Ofrece la oportunidad de ver de una manera rápida y sencilla todos los cambios producidos, y sacar una breve conclusión de cuál de las dos es más eficiente. En general es útil para cualquier ciudadano que tiene interés en la materia, y se recoge el término de “cualquier ciudadano”, ya que el vocabulario utilizado en el trabajo no es demasiado técnico, sin llegar a necesitarse estudios superiores para su comprensión.

CAPÍTULO I

ANÁLISIS DE LAS NIA DE LA SERIE 200

1. NIA 200 vs NTA sobre Normas técnicas de carácter general

La NIA 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría” sustituye la NTA sobre “Normas técnicas de carácter general”. Las diferencias son las siguientes:

Tabla1. Diferencias NIA 200-NTA

NIA	NTA
	Indica que el auditor debe mantenerla confidencialidad en cuanto a la información obtenida durante su trabajo.
	Indica quienes serán los responsables de impulsar y facilitar la actualización permanente de los auditores y de sus conocimientos.
	Prohíbe hacer publicidad con el objetivo de captar clientes.
Define conceptos como: marco e información financiera, dirección, premisa, juicio profesional, entre otros.	Algunos de dichos términos se dan por entendidos, otros en cambio no aparecen reflejados en la norma.

Fuentes: Elaboración propia

En líneas generales la NIA recoge un enfoque global sobre todos aquellos conceptos que son más relevantes, mientras que dichos términos en la normativa española están dispersos por todas las normas, desarrollándose en detalle en las mismas.

2. NIA 210 vs NTA sobre Contrato de Auditoría o Carta de Encargo

La NIA 210 “Acuerdo de los términos de encargo de auditoría” sustituye la NTA sobre “Contrato de auditoría o Carta de encargo”. Ambas normas recogen los puntos clave que tienen que estar presentes en la carta de encargo, con las siguientes diferencias:

Tabla 2. Diferencias NIA 210-NTA

NIA	NTA
No se recoge de forma expresa la duración del contrato.	Sí se recoge; y además se determina la modalidad de contratación posterior al periodo inicial, indicando que será de aplicación a las auditorías obligatorias, y no a las voluntarias.
No recoge el nº de horas que llevaría el trabajo, sólo basta con la indicación de la base sobre la que se calculan los honorarios.	Sí se recoge; y en caso de que no se conozcan con certeza se indicara una estimación.
No impide que haya limitaciones, pero en caso de que las haya el auditor renunciara al trabajo, siempre y cuando no esté obligado por disposiciones legales o reglamentos a realizar la auditoría (por ejemplo, a través de	Impide que haya limitaciones al alcance en la carta, pero el hecho que estas existan no impide al auditor aceptar el trabajo, siempre que indique en el informe los efectos que producen.

nombramientos del Registro Mercantil).	
Enumera/desarrolla los casos en que deben revisarse los términos del contrato de auditorías recurrentes.	Lista abierta.
Estudia la posibilidad de modificar los términos del encargo, haciendo hincapié en que dichas modificaciones deben ser justificadas razonablemente; en caso contrario será imposible; es más, si no se llega a un acuerdo entre las partes, el auditor podría renunciar al encargo.	No, y en todo caso se extinguirá la relación por causa justa.
No recoge la necesidad de pedir autorización a la empresa cuando el encargo se pida por terceros (salvo Juez o Registro Mercantil).	Sí se recoge, y se requiere dicha autorización a la empresa.

Fuentes: Elaboración propia

El objeto de la NTA en su conjunto es determinar los puntos básicos que debe incluir la carta y las condiciones bajo las cuales se llevara a cabo la auditoría, mientras que la NIA se centra en qué determinado momento debe el auditor aceptar o rechazar el encargo, dependiendo si concurren unas condiciones previas a la auditoría y la confirmación de que hay comprensión de los términos del encargo por parte de las dos partes.

El auditor es responsable de su informe, pero su competencia no consiste en detectar errores e irregularidades de todo tipo, sino los que tienen que tenerse en cuenta para su opinión. Adicionalmente, la opinión no incluye predicción sobre sucesos futuros, a pesar de que el informe sea favorable. En segundo lugar, que la NTA tiene un apartado denominado “**Contratos o Cartas de encargos específicos referentes a otros trabajos de revisión o verificación contable**”, mientras que la NIA no lo recoge, pero implícitamente se entiende, en caso de que no haya legislación adicional que lo desarrolle.

La NTA incluye aspectos como: los plazos para entregar al auditor las cuentas anuales, el plan de realización del trabajo, la distribución del mismo, la forma de emitir el informe, la confidencialidad que tiene que guardar tanto el auditor como su equipo acerca de la información obtenida, los papeles de trabajo son propiedad del auditor, y la forma de pago. La NIA no recoge los términos anteriores, pero a diferencia de la NTA contiene información sobre las auditorías de componentes, así como el requerimiento de que el auditor no manifieste haber cumplido la normativa, salvo si ha cumplido todas las NIA aplicables a la auditoría.

3. NIA 220 vs NTA sobre Control de calidad

La NIA 220 “Control de calidad de la auditoría de estados financieros” sustituye la NTA sobre “Control de calidad”. Ambas normas recogen y tratan los mismos aspectos aunque se aprecian ligeras diferencias:

Tabla 3. Diferencias NIA 220-NTA

NIA	NTA
En nivel de responsabilidad en cuanto al control de calidad se encuentra en el socio del encargo.	Se centra en la figura del auditor en general (entendiéndose siempre que será el responsable el que este encargado del trabajo y cuya firma aparezca en el informe).
Nada dice con respecto al control y formación de los miembros del equipo y del auditor.	El “Desarrollo de los objetivos de control de calidad” recoge las políticas y procedimientos de contratación para que proporcione seguridad al auditor de que dichas personas tienen conocimientos suficientes para desarrollar el trabajo encargado; plan de formación profesional continua con el objetivo de conocer los cambios en la legislación, o repaso de algunas áreas; sistema de evaluación periódica; sistema de planificación, ejecución y supervisión del trabajo en todas sus fases.
Hace referencia a las entidades cotizadas.	Nada dice al respecto, y esto se debe a que está recogido en la NICC1.
Si hay diferencias de opinión dentro del equipo (socio del encargo y el revisor de control), se aplicaran las políticas de la empresa de auditoría para resolverlos.	
Recoge que puede ser conveniente la consulta de profesionales externos, exigiendo que estén capacitados en cuanto a conocimientos y que posean cierta competencia en el ámbito como también que tengan rango jerárquico.	Debe tenerse una seguridad razonable respecto de los que recogen la información, pero nada dice sobre su rango jerárquico.

Fuentes: Elaboración propia

Cuestión que hay que destacar es que en esta norma en concreto, la NIA está completamente coordinada con la NICC, haciendo referencia de forma continua a la misma; no ocurre lo mismo con la NTA, ya que esta se considera una norma aparte que no guarda relación ni si quiera con las normas del trabajo que hacen mención a la misma.

4. NIA 230 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo

La NIA 230 “Documentación de auditoría” sustituye la NTA sobre “Normas técnicas de ejecución del trabajo”, cuyas diferencias son:

Tabla 4. Diferencias NIA 230-NTA

NIA	NTA
Recoge que se puedan eliminar documentos reemplazados durante el proceso de compilación final.	Se deben conservar todos los documentos, entendiéndose también aquellos que hayan sido reemplazados.
	Recoge el contenido de los papeles de trabajo en una lista.
	Es indispensable que los papeles de trabajos de preparen con un adecuado sistema de referencias.
Recoge la posibilidad de la inaplicación de un requerimiento en circunstancias excepcionales, siempre que se motive dicha inaplicación.	
Lo que surja después de la fecha de auditoría en cuanto a nuevas decisiones o nuevos procedimientos, deberá documentarse.	
Se debería reunir la documentación y completar el proceso administrativo después de la fecha del informe de auditoría, como máximo en 60 días desde el informe de auditoría.	

Fuentes: Elaboración propia

Al margen de las diferencias recogidas en la tabla, la NIA prevé la obligación de documentar las incongruencias o contradicciones entre la información disponible y la conclusión final sobre una cuestión significativa, sobre lo que nada al respecto dice la NTA.

Todos los papeles de trabajo o documentación de la auditoría deben guardarse durante el plazo exigido por la ley (5 años desde la fecha de emisión del Informe de Auditoría), y deben prepararse en tiempo y forma, indicándose en caso de la NIA que se realizó conforme a lo establecido en dicha normativa, así como en la legislación y regulación vigente.

5. NIA 240 vs NTA sobre Errores e irregularidades

La NIA 240 “Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude” sustituye la NTA sobre “Errores e irregularidades”. Ambas normas recogen y tratan los mismos aspectos aunque se aprecian ligeras diferencias y sobre todo en el término “fraude” que emplea la NIA y el trato que se le da:

Tabla 5. Diferencias NIA 240-NTA

NIA	NTA
Recoge el termino fraude o errores, distinguiendo el uno del otro, de si el error fue intencionado o no.	No recoge el término fraude sino irregularidades, y esto se debe a que fraude se utiliza en el ámbito del derecho siendo penado por el Código Penal.
Se prevé en el párrafo 4 las medidas a tomar para reducir o eliminar los fraudes siendo una de ellas la sanción, que daría lugar a un comportamiento ético y honesto, supervisión más activa evitando de esta forma la manipulación de la dirección.	Sólo tiene en cuenta la prevención y detección de los mismos, sin indicar las medidas para contrarrestarlos.
Indica cómo se pueden detectar los fraudes a través de procedimientos concretos.	Sólo hace mención a algunos fraudes.
Hace mención genérica en cuanto al deber del auditor de informar a terceros como pueden ser las autoridades reguladoras y de supervisión.	Mientras que aquí se desarrollan las comunicaciones con los órganos supervisores, en el caso de aquellas cuestiones que se recogen específicamente por ellos y que requieren obligada comunicación.
Indica cómo han de documentarse las decisiones significativas así como también los riesgos identificados y valorados de incorrección material.	
Advierte que es más probable no detectar los errores si provienen del fraude de la dirección.	

Fuentes: Elaboración propia

En conclusión, la NIA es mucho más completa a diferencia de la NTA, incluyendo nuevos términos como “componentes del control interno, pruebas sobre los asientos del libro diario”, entre otros. En líneas generales desarrolla más este tema e indica cuáles serán los procedimientos que tienen que llevarse a cabo el auditor si se quieren reducir los errores.

Por último, decir que hace hincapié en qué cuestiones de relativa importancia se deben incluir en la carta de manifestaciones de la dirección en relación con el tema tratado, mientras que este aspecto no está recogido en esta NTA, sino en las que tratan sobre el cumplimiento de la normativa y la propia de la carta de manifestaciones.

6. NIA 250 vs NTA sobre Cumplimiento de la normativa a la entidad auditada

La NIA “Consideraciones de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros” viene a sustituir la antigua normativa española NTA sobre el “Cumplimiento de la normativa aplicable a la entidad auditada”. Las diferencias son:

Tabla 6. Diferencias NIA 250-NTA

NIA	NTA
Si el auditor detecta el acto que constituye el incumplimiento, es que toma la decisión sin la consulta con ningún experto.	El auditor, con su formación, puede detectar un incumplimiento, pero la determinación de si el acto constituye o no incumplimiento no le incumbe a él, sino que se requiere asesoramiento de un experto legal.
La responsabilidad es de la dirección bajo la supervisión de los responsables de gobierno.	La responsabilidad del cumplimiento de las Disposiciones legales (DL), es de los administradores y directivos, así como la responsabilidad de la prevención y detección de incumplimiento.
Distingue la responsabilidad del auditor en relación con el cumplimiento de DL y otras DL.	Sólo menciona que “el auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el cumplimiento por la entidad de aquella normativa que considere tener un efecto significativo”.
Si las limitaciones son por determinadas circunstancias, será el auditor quien lo evalúe, en este caso no puede determinarse si hay incumplimiento.	
Hace referencia general a la comunicación con los organismos supervisores.	Desarrolla este aspecto.
Recoge la posibilidad de renuncia en caso de que la no toma medidas correctoras ante incumplimientos que el auditor considera relevantes	La renuncia está contemplada sólo si existe justa causa.

Fuentes: Elaboración propia

La NIA en términos generales tiene en cuenta la información cualitativa que el incumplimiento de la normativa puede indicar a los usuarios de los estados financieros y no solo se centra al posible efecto material del incumplimiento en dichos estados como lo hace la NTA.

Cuestión a resaltar en esta normativa es que hace una clara diferencia entre aquellos incumplimientos que son significativos y tienen efecto directo sobre los estados financieros, y aquellos que no son tan significativos por separado pero que analizados en conjunto pueden llevar a influencias significativas sobre los estados financieros, o bien pueden servir a otros órganos o usuarios para tomar decisiones.

Por último decir que a pesar de que la NIA no recoge los puntos concretos en los que tiene el auditor obligación de informar a terceros órganos reguladores o sancionadores, esta norma se completará con lo dispuesto en la normativa española.

7. NIA 260 Comunicación con los responsables del gobierno de la Entidad.

La NIA 260 hace hincapié en la responsabilidad que tiene el auditor en comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad auditada. En la normativa española no existe una norma específica dedicada a este apartado, pero a lo largo de toda la misma se indica que el auditor tiene cierto deber de comunicarse con la dirección de la entidad en caso de que haya incorrecciones o por necesidad de obtener información, descripción del alcance de la planificación del encargo y de la programación temporal del trabajo de auditoría, así como dificultades encontradas en el desarrollo del trabajo, entre otros.

Las comunicaciones se deben realizar a los niveles adecuados de la empresa, ya que en ocasiones los miembros de la dirección difieren de los del gobierno. En este sentido, la comunicación puede ser con el órgano de administración, la Dirección de la empresa, o bien el Comité de Auditoría. Con este motivo se deben identificar correctamente las personas u órganos a los que se debe dirigir la comunicación, así como qué es lo que se les debe comunicar.

La NIA no recoge de forma expresa como deberían realizarse las comunicaciones, pero sí dice que si se realizan verbalmente debe dejar constancia el auditor en sus papeles de trabajo (evidencia).

La NIA recoge en su contenido unos anexos que reúnen los requerimientos específicos en la NICC1 y en otras NIA, que se refieren a la comunicación con los responsables del gobierno, así como aspectos cualitativos de las prácticas contables. Esta información se es de gran ayuda al auditor a la hora de tener de una forma esquematizada todas las cuestiones que requiere ser comunicadas a la dirección con motivo de obtener explicaciones o de limitar su responsabilidad.

8. NIA 265 vs NTA sobre la Obligación de comunicar debilidades significativas del control interno

La NIA “Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Obligación de comunicar las debilidades significativas del control interno”. Solamente prestando atención al título de la NIA se entiende a quién va dirigida la comunicación de las deficiencias, y qué son deficiencias en general, aunque el texto de la norma luego concreta cuáles son, mientras que en el título de la NTA lleva a entender que en un principio se podría dirigir a cualquier miembro de la empresa, y que las deficiencias que realmente se tienen que comunicar son las significativas.

El término significativo requiere especial atención, ya que depende del juicio del auditor en un principio, y así es como se deduce del texto de la norma, mientras que en la NIA se especifica con más detalle (A6-A10), indicando qué cuestiones que puede tener en cuenta el auditor a la hora de calificar una deficiencia como significativa, por sí sola o en su conjunto. Las diferencias son:

Tabla 7. Diferencias NIA 265-NTA

NIA	NTA
El auditor debe comunicar las deficiencias a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección, siempre y cuando considere oportuno avisarles a los dos, ya que en determinadas ocasiones con avisar a uno de ellos es suficiente, siempre que no haya fraude por parte de aquel.	En cambio aquí el auditor está obligado a comunicar exclusivamente a la Dirección, Comité de Auditoría, e incluso a los administradores, en este último caso cuando lo considere oportuno.
Comunicación al mismo órgano en donde se detectó el fallo.	Sólo al órgano que se encuentre en un nivel superior.
Sugerencias de modificaciones del control interno pueden ser verbales.	
Se comunicaran en su momento oportuno estando sujetas al requerimiento fundamental de que el auditor finalice la compilación del archivo final de auditoría oportunamente.	Las debilidades significativas identificadas deberán comunicarse en un plazo razonable después de la finalización de la auditoría, pero antes de terminar el trabajo.

Fuentes: Elaboración propia

Otra cuestión importante aparte de las arriba mencionadas por la NIA, a diferencia de la NTA, prevé que si en los casos en que la dirección que conozca las deficiencias, y no tomó iniciativa para su corrección, el auditor deberá comunicarles dichas deficiencias, aun cuando las mismas hayan sido comunicadas en años anteriores, volviendo a escribirlo todo o simplemente remitiéndose al documento en que fueron mencionadas. El auditor puede preguntar a la dirección el motivo por el cual no se corrigió, esto podría convertirse en una deficiencia significativa, al igual que la no corrección de las no significativas que fueron anunciadas a la empresa.

Por último indicar que la NIA en el punto A 30 prevé que las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir al auditor una copia de la comunicación escrita de las deficiencias significativas.

CAPÍTULO II

ANÁLISIS DE LAS NIA DE LA SERIE 300

1. NIA 300 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo

La NIA “Planificación de la auditoría de estados financieros” viene a sustituir a la NTA sobre “Normas técnicas de ejecución del trabajo” y en concreto el punto 2.3 de esta norma que se titula Planificación. A continuación se recogen las principales diferencias entre las dos normas:

Tabla 8. Diferencias NIA 300-NTA

NIA	NTA
Indica una serie de aspectos en los que la planificación es de ayuda para el auditor.	Hace más hincapié en lo que ayuda al auditor, como el hecho de conocer a la empresa así como el ámbito en el que desarrolla sus actividades. Incide reiteradamente en que el auditor debe conocer la naturaleza de la empresa.
	Los conocimientos mencionados se adquieren a través de la experiencia, información solicitada al personal, papeles de trabajo de años precedentes, formación del auditor, entre otros.
El socio del encargo y otros miembros clave participarán en la planificación de la auditoría.	No hace referencia en ningún momento a los miembros del equipo sino que siempre se refiere al auditor.
Indica las actividades que se tienen que realizar antes de empezar tanto con auditorías recurrentes como iniciales.	

Fuentes: Elaboración propia

La NIA habla en su alcance de auditorías recurrentes cuestión que no refleja la NTA pero se deduce de su contenido.

A primera vista las dos normas tratan el mismo tema, pero hay aspectos que están mucho más claros en la NIA, mientras que otros (por ejemplo la documentación que deberá tener el plan global), están mejor recogidos en la NTA.

La NIA, a diferencia de la NTA, pone a disposición del auditor un anexo que contiene características del encargo, objetivos de la información, momento de realización de la auditoría y naturaleza de las comunicaciones, así como factores significativos, actividades preliminares del encargo y conocimiento obtenido de otros encargos.

Por último, el aspecto que hay que destacar en este anexo de la NIA es que indica al auditor que tiene que tener en cuenta los recursos de los que dispone para realizar el trabajo.

2. NIA 315 vs NTA sobre la auditoría de cuentas en entornos informatizados

La NIA “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno” viene a sustituir a la NTA sobre “La auditoría de cuentas en entornos informatizados”.

Antes de indicar las diferencias entre las dos normativas, hay que tener en cuenta que mientras la NTA se centra concretamente en los cuentas en entorno informatizado, la NIA hace referencia más al control interno. Al referirse la NIA al control interno hay que centrarse también en la Norma técnica de auditoría sobre la ejecución del trabajo, en donde se refleja el estudio y la evaluación el sistema de control interno.

Tabla 9. Diferencias NIA 315-NTA

NIA	NTA
	Contiene un anexo con una guía descriptiva de características y controles internos en entornos informatizados.
Recoge los componentes del control interno, y las condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material.	
Indica las ventajas de los elementos automatizados.	Sólo recoge sus riesgos y características.
Recoge aquellas actividades que se necesitan para la auditoría: autorización, revisión de actuación, proceso de la información, controles físicos y segregación de funciones.	
El auditor realiza una amplia clasificación de las afirmaciones realizadas por la dirección que le ha servido para identificar las incorrecciones de tipo material.	No hace esta clasificación por lo que no las separa para algún error en concreto.

Fuentes: Elaboración propia

Esta NIA otorga especial importancia a la vinculación que tiene el entorno informático en el control interno. Un auditor debe analizar el control interno de la sociedad, y evaluar su funcionamiento a través de la realización de pruebas de cumplimiento, para poder definir el alcance del resto de pruebas sustantivas para cada área en concreto.

Cualquier empresa moderna y de gran tamaño hoy en día debe de disponer de un entorno informatizado integrado y seguro, que garantice que las transacciones se registran sin error, y en el momento adecuado, para poder conseguir cumplir con los objetivos de auditoría (totalidad, exactitud, corte de operaciones, valoración, derechos y obligaciones, así como la presentación y divulgación de la información. El volumen de transacciones es tal en una empresa grande, que los sistemas informáticos juegan un papel básico en la generación y registro de la información financiera, de ahí su relación con el control interno.

3. NIA 320 vs NTA sobre importancia relativa

La NIA “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría” viene a sustituir a la NTA sobre “Importancia relativa”. La importancia relativa es aquella cantidad cuantitativa o cualitativa que le asigna el auditor a una determinada auditoría en una empresa para poder organizar su trabajo en cuanto a la valoración de las incorrecciones.

Las diferencia más significativas entre las dos normas:

Tabla 10. Diferencias NIA 320-NTA

NIA	NTA
El objetivo es aplicar el concepto de importancia relativa de manera adecuada.	También establece unas bases que ayuden al auditor a planificar y evaluar el efecto sobre su informe de dichas incidencias.
Toma en cuenta la importancia relativa en el conjunto de los estados financieros.	Aparte del conjunto también se centra en que si individualmente pueden tener algún efecto significativo en las cuentas, que se arrastre y distorsione los demás estados financieros.
	No hay criterios rígidos para establecer qué es, y qué no es significativo, pero se pueden establecer parámetros para ayudar al auditor.
	Hace mención al “error tolerable” – límite máximo de aceptación de errores, nunca ha de ser mayor que la importancia relativa fijada en la fase de planificación.
	Diferencia entre aspectos cualitativos y cuantitativos, así como indicando ejemplos de los mismos.

Fuentes: Elaboración propia

La NIA es más flexible a la hora de calcular la materialidad, dejando al auditor más libertad, de acuerdo con su experiencia, conocimiento del sector, de la empresa, de la situación económica, entre otros. La NTA en cambio condicionaba más al auditor, ya que facilitaba unas tablas de referencia, con porcentajes sugeridos.

Al dejar más flexibilidad al auditor en cuanto a la determinación de la materialidad la NIA es mucho más reducida que la NTA, lo que la diferencia de todas las normas antes comparadas, en las que se indicaba en la mayoría de ellas que la NIA desarrollaba a la NTA aparte de sustituirla, en este caso ocurre todo lo contrario, la NIA se queda corta en comparación con la NTA en muchos aspectos.

Para concluir, decir que la NTA es más completa, ya que también tiene en cuenta el significado de dichos errores en la opinión del auditor, indicando el tipo de opinión que se emitirá en un caso u otro.

4. NIA 330 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo

La NIA “Respuestas del auditor a los riesgos valorados” viene a sustituir a la NTA sobre “Normas técnicas de ejecución del trabajo”. Las diferencias entre las dos normativas son:

Tabla 11. Diferencias NIA 330-NTA

NIA	NTA
Las pruebas de control tienen por objeto verificar la eficacia operativa.	Las pruebas de cumplimiento tienen por objeto de ver si están siendo aplicados correctamente los procedimientos del control interno.
El auditor comprobará los controles al menos cada tres auditorías en caso de que haya cambios en los mismos, desde la última auditoría realizada.	Las pruebas de control están previstas para cada ejercicio en concreto.
En casos concretos, se pueden tomar como referencia las pruebas sustantivas de años anteriores.	
En el caso en el que se detecten incorrecciones en fechas intermedias, el auditor valorará qué se debe hacer.	
Recoge consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión.	

Fuentes: Elaboración propia

Las NIA 330 y 315 están muy relacionadas, ya que tratan las dos sobre las incorrecciones materiales que viene recogidas de una forma más resumida en la NTA sobre la ejecución del trabajo. El auditor establecerá una serie de pruebas y controles para poder dar respuesta a los riesgos de incorrección. Entre los procedimientos llevados a cabo para detectar los riesgos y los mismos tiene que haber una relación, en caso contrario no sería eficiente y la evidencia de auditoría perdería su eficacia.

Cuestión importante de esta normativa es que permite al auditor utilizar procedimientos de años anteriores, y en determinadas ocasiones, cuando no hay indicios del periodo actual, se puede hacer uso de la opinión jurídica hecha en periodos anteriores, aspecto que no recoge la NTA, sino que prevé los procedimientos para el periodo concreto.

CAPÍTULO III

ANÁLISIS DE LAS NIA DE LA SERIE 400

1. NIA 402 vs NTA sobre consideraciones relativas a la auditoría entidades que exteriorizan procesos de administración

La NIA “Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios” viene a sustituir a la NTA sobre “Consideraciones relativas la auditoría de entidades que exteriorizan procesos de administración”. Las diferencias más relevantes son:

Tabla 12. Diferencias NIA 402-NTA

NIA	NTA
	Contempla la colaboración del auditor de la propia empresa de servicios.
Menciona informes de Tipo 1 (descripción y diseño de los controles) y Tipo 2 (descripción, diseño y eficacia efectiva de los controles).	Informe específico.
	Ejemplo de informe del auditor a la empresa de servicios, de los procedimientos efectuados sobre los sistemas contables, y de control interno de la empresa de servicios que se utilizan para el proceso de las transacciones de la entidad auditada.

Fuentes: Elaboración propia

La diferencia más llamativa que hay entre las normas es el requerimiento por parte de la NIA de informes con el motivo de facilitar el trabajo al auditor de la entidad usuaria a obtener conocimientos de la organización de servicios, siendo estos de dos tipos: Tipo 1 y Tipo 2.

2. NIA 450 vs NTA sobre errores e irregularidades

La NIA “Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Errores e irregularidades”.

Algunas de las diferencias más evidentes son:

Tabla 13. Diferencias NIA 450-NTA

NIA	NTA
	Hace mención al tipo de opinión que se indicara en el informe dependiendo del tipo de error e irregularidad detectado.
	Obligación del auditor de informar a las autoridades competentes sobre aquellas entidades que cotizan en bolsa.
Recoge términos como incorrecciones para referirse a los errores.	

Menciona la acumulación de las incorrecciones durante la auditoría, salvo las insignificantes.	
Recoge que las incorrecciones deberán documentarse, así como los criterios que han llevado a la conclusión de cuándo se puede considerar un hecho incorrección significativa, y cuando no.	
Manifestaciones escritas a la dirección o cuándo proceda a los responsables del gobierno, de si consideran que los efectos de las incorrecciones no corregidas son inmateriales individualmente o conjuntamente, para los estados financieros globalmente.	
	Anexo con ejemplos de hechos y circunstancias que pueden aumentar el riesgo de errores e irregularidades.

Fuentes: Elaboración propia

La NIA, aparte de ser más completa que la NTA en muchos aspectos, es además más organizada y más clara. Esta misma NTA se trató en la NIA 240, por lo que hay que indicar que para sustituir una norma interna hizo falta el desarrollo de dos normas, pudiéndose de esta forma tratarse puntos concretos.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LAS NIA DE LA SERIE 500

1. NIA 500 vs NTA sobre Normas técnicas de ejecución del trabajo

La NIA “Evidencia de auditoría” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Ejecución de trabajo”. Algunas diferencias percibidas en el análisis de estas dos normas se muestran en la siguiente tabla:

Tabla 14. Diferencias NIA 500-NTA

NIA	NTA
	Recoge el muestreo estadístico como modelo idóneo para determinar la extensión de las pruebas y evaluar sus resultados. En caso de utilizar bases subjetivas deberán ser justificadas así como dejar constancia de ellas en los papeles de trabajo.
	Tiene que tener en cuenta el auditor los recursos de los que dispone para controlar el coste de la obtención de mayor nivel de eficiencia.
Teniendo en cuenta el contexto en el que se van aplicar el auditor diferencia entre tipos de procedimientos de evaluación del riesgo, auditorías posteriores que a la vez incluyen pruebas de control y procedimientos sustantivos (detalle y analíticos sustantivos).	Sólo hace distinción entre pruebas de cumplimiento y sustantivas.

Fuentes: Elaboración propia

En términos generales, la NIA es más operativa que la NTA, que es más densa y proporciona dificultades a la hora de querer obtener las ideas de una forma gráfica. Las dos normas son muy parecidas en contenido, pero las diferencias más comunes que se pueden encontrar son de terminología (ej. Preguntas/indagación, técnicas de examen analítico/procedimientos analíticos, recálculo/cálculo).

Por último indicar que tanto una norma como otra usan los mismos métodos para la obtención de evidencia, con la excepción que la NIA añade uno nuevo que es “reejecución, que implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno”.

2. NIA 501 vs NTA sobre Evidencia de auditoría. Consideraciones en adicionales en determinadas áreas

La NIA “Evidencia de auditoría- Consideraciones específicas para determinadas áreas” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Evidencia de auditoría- Consideraciones adicionales en determinadas áreas”. Las dos normas tienen contenido similar pero hay aspectos que se desarrollan en una y en otra no, algunas de dichas diferencias son:

Tabla 15. Diferencias NIA 501-NTA

NIA	NTA
	Trata de la valoración y desglose de inmovilizaciones financieras.
Desarrolla la información por segmentos en uno de sus apartados.	
	Hace referencia al tipo de opinión que se emitiría en caso de que la dirección o los asesores legales rehusaran facilitar información sobre los litigios, pudiendo llegar a ser una limitación al alcance, o incluso denegada.
	Recoge cuestiones a tener en cuenta para planificar la asistencia al recuento físico del inventario.

Fuentes: Elaboración propia

En conclusión tanto la NIA como la NTA no tienen más diferencias que las nombradas anteriormente. La NIA es más esquematizada, y proporciona facilidades a la hora de aplicarlo, gracias a la guía que tiene al final de la norma, que en definitiva amplía y desarrolla aquello que en la norma genera dudas.

3. NIA 505 vs NTA sobre confirmaciones de terceros

La NIA “Confirmaciones externas” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Confirmaciones de terceros”.

Las confirmaciones externas suelen ser más fiables que las internas en determinadas operaciones y circunstancias, cuestión que recogen las dos normas con los mismos detalles.

Tabla 16. Diferencias NIA 505-NTA

NIA	NTA
En cuanto a las negativas de la dirección aplicará en todo caso procedimientos de auditoría alternativos, con independencia de que esté o no de acuerdo con la misma.	Restricciones de la entidad auditada. Si el auditor está de acuerdo con ello deberá aplicar procedimientos alternativos para concretar, en caso de que no esté conforme evaluará el efecto de la misma en las cuentas anuales, pudiendo ser una limitación al alcance.
Si la negativa de la dirección no es razonable el auditor se pondrá en contacto con los responsables de la entidad.	
Las contestaciones de disconformidad serán investigadas por el auditor.	
Confirmaciones externas por escrito siempre.	Confirmaciones normalmente por escrito.
	Características de las personas que responden a las confirmaciones.
	Causas y frecuencia de las excepciones.

Fuentes: Elaboración propia

La NTA recoge en su apartado 33 la fiabilidad que se da a las respuestas recibidas y también la obligación que tiene el auditor de documentar todas las confirmaciones realizadas, haciendo especial hincapié en las verbales, y en caso de que estas contengan información importante se le deberá mandar la respuesta por escrito. Este aspecto está ausente en la NIA. De la misma forma, la NTA recoge los “aspectos cubiertos por las confirmaciones de terceros” en su apartado 13, pero en general dichas confirmaciones no proporcionan siempre evidencia suficiente de auditoría.

Por último decir que la NTA recoge un apartado importante como son las “confirmaciones antes de la fecha de cierre”, para asegurarse definitivamente de que el riesgo inherente y de control interno de la afirmación verificada no son tan altos.

4. NIA 510 vs NTA sobre los saldos de apertura en una primera auditoría

La NIA “Encargos iniciales de auditoría- Saldos de apertura” viene a sustituir a la NTA sobre “Los saldos de apertura de una primera auditoría”.

El contexto de las dos normas es el mismo, sobre la responsabilidad del auditor cuando asume por primera vez un trabajo de auditoría (tanto si fue auditada antes por otro auditor como si no lo fue nunca), las únicas diferencias percibidas han sido por un lado de terminología, y por otro, la introducción en la NIA de ejemplos de informes de auditoría que contienen opiniones modificadas contrastadas con la normativa española que le puede ser al auditor de guía a la hora de desarrollar su trabajo.

5. NIA 520 vs NTA sobre procedimientos analíticos

La NIA “Procedimientos analíticos” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Procedimientos analíticos”.

La NIA se centra más en los procedimientos sustantivos que contienen cuatro fases: determinación de la idoneidad de los procedimientos analíticos, evaluación de la fiabilidad de los datos, definición de una expectativa de las cantidades registradas y la cuantificación de las diferencias entre dichas cantidades.

En cuanto a la aplicación de los procedimientos, la NIA lo recoge como una obligación del auditor (diseñará y aplicará), mientras que la NTA lo refleja como una posibilidad que tiene el auditor de realizar, pero sin estar realmente obligado; es decir, el hecho de aplicarlos o no queda a su juicio (debería).

En líneas generales las dos normativas recogen los mismos términos la única diferencia sustancial encontrada es que en la NIA el diseño y aplicación de los procedimientos es en fecha cercana a la finalización de la auditoría, mientras que en la NTA la aplicación es durante la etapa de planificación de la auditoría.

6. NIA 530 vs NTA sobre utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva

La NIA “Muestreo de auditoría” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva”.

Tanto la normativa actual como la antigua regulan aspectos similares. Quizá la única diferencia entre ellas sean los términos que se emplean, ya que hay que tener en cuenta que la NIA es una traducción literal, cuestión que indica que se utilizaran términos y expresiones distintas pero que vienen a tener igual significado (por ejemplo, selección incidental, que sería lo mismo que selección al azar). En los demás aspectos son idénticas, teniendo en cuenta que la NTA utilizó de referencia en su momento la normativa internacional para su elaboración.

7. NIA 540 vs NTA sobre estimaciones contables y (valor razonable BOE N°254 de 2010)

La NIA “Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Estimaciones contables” y la del “Valor razonable”. Las diferencias se recogen en la siguiente tabla:

Tabla 17. Diferencias NIA 540-NTA

NIA	NTA
Se habla de la existencia de posible sesgo de la dirección.	
Se indica lo que el auditor deberá incluir en la documentación de auditoría.	
El auditor obtendrá manifestaciones escritas de la dirección.	
	Diferencia entre estimaciones simples y complejas, rutinarias y no rutinarias.
	Recoge la utilización de una estimación independiente para compararla con la dirección.

Fuentes: Elaboración propia

Teniendo en cuenta que esta NIA sustituye a las dos normas antes indicadas, es mucho más extensa y detallada que las mismas, pero omite determinados aspectos que figuran en aquellas. La NTA del valor razonable en uno de sus apartados establece que si no se ha podido obtener evidencia por parte del auditor sobre el valor razonable, se deberá incluir una opinión con salvedades por limitación al alcance, no diciendo nada al respecto la NIA; así como tampoco sobre la inclusión en el informe de una opinión con salvedades por error o incumplimiento de los principios y normas contables aplicables al valor razonable.

8. NIA 550 Partes vinculadas

La NIA 550 recoge la responsabilidad que tiene el auditor en lo que respecta a las relaciones y transacción con las partes vinculadas en una auditoría de estados financieros.

La normativa hace hincapié en aquellas partes vinculadas que no han sido identificadas por diversos motivos, así como también en aquellas transacciones de mayor significado que han sido llevadas a cabo pero por partes vinculadas ajenas la actividad normal de la empresa.

Esta NIA tiene su objetivo centrarse en los riesgos de auditoría que se derivan de las partes vinculadas, así como en la determinación de los factores de riesgo de fraude.

La normativa española no recoge de forma separada una normativa que contenga el desarrollo de este aspecto, a pesar de que con el tiempo ha aumentado la necesidad de introducir información sobre estas transacciones en las Cuentas anuales, para asegurar que se llevan a cabo conforme a precios de mercado (de no ser así, además de distorsionar la imagen fiel, se incurrirían en posibles riesgos fiscales que podrían suponer pasivos de carácter contingente para la Sociedad, en caso de una eventual inspección por parte de las autoridades fiscales).

9. NIA 560 vs NTA sobre hechos posteriores

La NIA “Hechos posteriores al cierre” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Hechos posteriores”.

Las diferencias entre las dos normativas están recogidas en la siguiente tabla:

Tabla 18. Diferencias NIA 560-NTA

NIA	NTA
	Permite usar dos fechas para el informe en hechos descubiertos después de la fecha del informe pero antes de que este fuera entregado.
	En hechos ocurridos hasta la fecha del informe el auditor obtendrá confirmación de los asesores legales entre otros.
	No será necesario modificar el informe ni las cuentas anuales siempre y cuando las cuentas anuales del período siguiente contengan el desglose adecuado del hecho posterior.
Responsabilidad por parte del auditor si las cuentas anuales están incluidas en otros documentos.	

Fuentes: Elaboración propia

El auditor con respecto a estos hechos posteriores tiene que tomar cierta precaución, ya que será responsable de todo lo que diga en su informe. Para evitar dichas responsabilidades en ocasiones está obligado a modificar su informe (cuando todavía no se ha enviado a la entidad auditada y los hechos han sido antes de dicha fecha y de la publicación de las mismas).

Ambas normativas recogen en su contenido los mismos términos salvo las diferencias antes expuestas en la tabla.

10. NIA 570 vs NTA sobre el principio de aplicación de empresa en funcionamiento

La NIA “Empresa en funcionamiento” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Aplicación del principio de la empresa en funcionamiento”. Las diferencias entre las dos normativas se recogen en la siguiente tabla:

Tabla 19. Diferencias NIA 570-NTA

NIA	NTA
	Contiene dos anexos en los que indica las circunstancias que pueden causar duda sobre su continuidad, así como ejemplos de factores que pueden reducir o eliminar dichas dudas.
Opinión desfavorable en caso de la utilización inadecuada de la hipótesis de la empresa en funcionamiento.	
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad en caso de que el auditor tenga dudas significativas sobre la continuidad de la entidad.	
Posibilidad de que haya retraso en la aprobación de las cuentas anuales, dado a la duda sobre la continuidad de la entidad, cuestión que debe investigar el auditor.	

Fuentes: Elaboración propia

La NIA hace referencia a la preparación de los estados financieros sobre una base alternativa en caso de que no sea adecuada la hipótesis de empresa en funcionamiento, mientras que la NTA no dice nada al respecto entendiéndose que siempre se prepararan los mismos solo sobre la base cierta de la hipótesis.

Por último decir que la NIA es mucho más amplia que la NTA a pesar de hacer hincapié en los mismos conceptos, ya que los profundiza más.

11. NIA 580 vs NTA sobre Carta de Manifestaciones de la Dirección

La NIA “Manifestaciones escritas” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Carta de manifestaciones de la dirección”. Las diferencias entre las dos normativas se recogen la siguiente tabla:

Tabla 20. Diferencias NIA 580-NTA

NIA	NTA
	Se indica que la carta deberá ir firmada por al menos algún miembro del Órgano de la Administración.
La fecha deberá ser tan próxima como sea posible al informe pero nunca	La fecha de la carta deberá ser en todo caso la misma que del informe, y en

posterior, y no recoge los hechos posteriores.	caso de que haya modificaciones se procederá a su actualización teniendo en cuenta los hechos posteriores.
La opinión será denegada si el auditor concluye que existen suficientes dudas, o no se firma de la misma.	La opinión del auditor en caso de negativa de la Dirección a entregar firmada la carta tendrá una limitación al alcance, que dependiendo de la gravedad podría llevar a emitir una opinión denegada.
Incluye un anexo en el que se recoge las NIA que contienen requerimientos sobre manifestaciones escritas, con lo cual facilita el trabajo del auditor a la hora de determinar qué asunto requiere este tipo de confirmación.	
La carta no constituye evidencia de auditoría suficiente y adecuada.	La carta se prevé como único medio para obtener evidencia en determinadas cuestiones.

Fuentes: Elaboración propia

Las dos normativas vienen a tratar los mismos conceptos que tiene que abarcar la carta para que el auditor limite su responsabilidad, pero hay aspectos en las que se diferencian como los indicados en el cuadro anterior.

Otro aspecto a destacar en su comparación es que el contenido de la carta en la NTA es mucho más desarrollado y explícito, mientras que en la NIA es más bien difuso, hay que decir que las dos normas incluyen un modelo de carta que ayudan al auditor a la hora de personalizar la suya para cada trabajo en concreto. La NIA aparte del modelo de carta incluye en un anexo un listado de otras NIA que requieren que determinados asuntos se recojan en la carta.

Por último, decir que la NIA no exige que la fecha de la carta coincida con la del informe de auditoría, cuestión exigida por la NTA. También hay aspectos como por ejemplo las cuentas consolidadas que se tratan en la NTA y en cambio en la NIA ni se mencionan.

CAPÍTULO V

ANÁLISIS DE LAS NIA DE LA SERIE 600

1. NIA 600 vs NTA sobre relación entre auditores

La NIA “Consideraciones especiales –auditoría de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)”, y viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Relación entre auditores”.

La NIA recoge términos como “socio del encargo del grupo y equipo del encargo del grupo” que no están reflejados en la NTA exactamente con estos términos y tampoco el uso que se les da es el mismo. En varias ocasiones en la normativa española se hace referencia al auditor principal como el que realiza todas las funciones más importantes, mientras que en la NIA la función de este está dividida entre el socio y el equipo del encargo, de hecho se hace más uso del equipo que del socio. El socio solo aparece y desempeña funciones que no pueden asumirse por los demás, como la responsabilidad del informe de auditoría.

Otra diferencia sustancial es que en la NIA se utiliza con frecuencia la mención a los estados financieros del grupo mientras que en la NTA se habla de las cuentas consolidadas. Algunas diferencias más recogidas en la siguiente tabla:

Tabla 21. Diferencias NIA 600-NTA

NIA	NTA
Auditor de un componente (filiales), es aquel auditor que a petición del equipo de encargo realiza un trabajo para la auditoría del grupo, sin especificar nada en cuanto a las sociedades que pertenecen a una misma organización.	El concepto de “auditor de un componente” recoge las sociedades de auditoría pertenecientes a una misma organización.
La importancia relativa del componente es determinada por el equipo del encargo.	Determinada por el auditor principal.
El informe de auditoría no admite que aparezca el nombre del auditor del componente salvo que se exija por ley o reglamento, siempre teniendo en cuenta de que esto no modificara la responsabilidad del socio del encargo.	No prevé posibilidad alguna de nombrarlo.
La estrategia global y el plan lo fijara el equipo del encargo.	Lo fija el auditor principal.
La comunicación con el auditor de un componente se hará en el momento oportuno.	Se hará por escrito y el contenido que debe incluir difiere del de la NIA.
	Hace referencia cuando la actividad del auditor de un componente se realice fuera del territorio español.
	Hace referencia a las auditorías conjuntas.
	Referencia a la colaboración con otro auditor.
	Referencia a cambio de auditores.

Fuentes: Elaboración propia

En general las dos normas vienen a desarrollar lo mismo, teniendo en cuenta que la NIA es mucho más completa y mejor explicada que la NTA, de hecho también al final de la normativa nos podemos encontrar con anexos que llevan entre otros ejemplos de “opinión con salvedades cuando el equipo de encargo no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión del grupo”, que puede resultar útil al auditor y a su equipo.

2. NIA 610 vs NTA sobre consideración del trabajo realizado por auditoría interna

La NIA “Utilización del trabajo de los auditores internos” viene a sustituir a la NTA sobre “Consideración del trabajo realizado por auditoría interna”.

Estas dos normas son de las pocas que se han analizado anteriormente en las que no se aprecian diferencias significativas, ya que de forma más completa o reducida las dos regulan lo mismo, y en la misma línea.

Su contenido es básicamente la responsabilidad que tiene el auditor externo con respecto al auditor interno en cuanto a su trabajo, especialmente cuando se ha identificado que la auditoría interna puede ser de importancia relevante en cuanto a la externa.

La cuestión más importante que hay que retener de estas dos normas que vienen a regular lo mismo es que, el auditor externo es el único responsable de su trabajo que queda reflejado en el informe de auditoría, por lo que no podrá en ningún momento reducir su grado de responsabilidad echando la culpa al auditor interno. Si las dos contabilidades están hechas conforme a la legislación y no hay términos subjetivos por el medio, ni presiones por parte de los altos cargos las dos auditorías deberían llegar a la misma solución.

3. NIA 620 vs NTA sobre utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas

La NIA “Utilización del trabajo de un experto del auditor” viene a sustituir y a desarrollar la NTA sobre “Utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas”.

Tabla 22. Diferencias NIA 620-NTA

NIA	NTA
	Cuando el auditor determine que necesita de un experto tendrá que pedir autorización a la entidad auditada, si esta se opone el informe será con salvedades.
	El auditor no es responsable del informe del experto, pero el contenido de su informe ayuda a soportar la opinión del auditor.
	Exige que el auditor evalúe la capacidad del experto y que la manifestación del experto sea por escrito.
Hace distinción entre el experto interno y el externo, así como también añade	

una serie de definiciones.	
----------------------------	--

Fuentes: Elaboración propia

Hay que tener en cuenta que la NTA trata al experto como contratado no por la entidad que se audita, sino por el propio auditor que necesita su ayuda. Estas normas al igual que la anterior (NIA 610) tienen poca diferencia entre sí, salvo algunas cuestiones muy puntuales como las recogidas en la tabla.

CONCLUSIONES

Como se ha mencionado en la introducción, el trabajo ha consistido en la comparación de las NIA con las NTA. Las NIA son las normas que han sustituido a la normativa española, con el objetivo de homogeneizar los procedimientos de trabajo llevados a cabo por el auditor en el curso de una auditoría de cuentas anuales y estados financieros de cualquier sociedad. De hecho, el principal objetivo del trabajo es la realización de un análisis comparativo entre ambas normativas.

Al realizar el estudio detallado de las normas, se puede observar a gran escala que las NIA son más amplias en su contenido, y en muchas ocasiones abordan temas que la NTA no referenciaba en ningún momento, pero también es cierto que las NIA sustituyen y suprimen contenidos de las NTA, que hasta su entrada en vigor se entendían como fundamentales para el desarrollo del trabajo por parte del auditor.

Las NIA tienen una estructura diferente a las NTA; dicha estructura es mucho más clara y específica, ya que desde el principio te marca cuales son los objetivos así como también define aquellos términos que se emplearán durante el contenido de cada NIA, y que son de suma importancia para el auditor. Una vez expuesto el contenido de la norma, la NIA contiene una guía de aplicación, aspecto que las NTA no recoge, y que resulta muy útil a la hora de que el auditor ejecute su trabajo. La normativa internacional es en ocasiones compleja, pero esto se debe, como se mencionó anteriormente, a su literal traducción del inglés. En muchos aspectos las NIA son más flexibles, a diferencia de las NTA, ya que dejan más margen al auditor para realizar su trabajo, haciendo siempre hincapié en su juicio profesional, así como su conocimiento de la empresa, entorno económico en el que desarrolla su actividad, entre otros (por ejemplo, en la determinación de la materialidad o importancia relativa de los trabajos).

En casi todas las NIA se hace especial énfasis a las auditorías de entidades de reducida dimensión y del Sector Público.

Las NTA estaban acotadas por modelos recogidos en los anexos al final de la normativa, que indicaban al auditor la forma de desarrollar el trabajo, suponiendo para los auditores casi una “obligación” de acogerse a los mismo, para evitar tener contradicciones con el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC). A pesar de todo, las NTA son más claras, en cuanto a terminología, que las NIA, debido a que fueron pensadas en español y para España.

Este trabajo está dirigido al público en general, pero en concreto a los profesionales que tienen que actualizar sus conocimientos con respecto a la nueva normativa, y prefieren realizarlo de una manera breve y concisa, con el fin de obtener una visión global de aquellos aspectos que más se han visto modificados. También será de gran ayuda para los estudiantes que hayan finalizado sus estudios con la antigua normativa, y a los que estén en proceso de aprender la nueva, ya que este estudio les proporcionará una visión de la evolución de las normas de auditoría en nuestro país.

La introducción de las NIA en España tiene una gran importancia, puesto que aquellos que estaban acostumbrados a realizar las cosas de una forma ahora, en determinados aspectos, tendrán que modificar su operativa y forma de documentar las evidencias sobre el trabajo realizado. Esta incorporación se asimila a la implantación a finales de 2007 del Nuevo Plan General Contable, que de igual manera provoco un gran caos, sobre todo en los relativo al registro y valoración de instrumentos financieros. En todo caso, debemos ver el lado positivo del cambio producido, que nos

lleva a una uniformidad para todos los estados miembros de la UE, hecho que facilita considerablemente el trabajo del auditor, sobre todo para empresas que requieren consolidación de cuentas con sociedades de otros países. Anteriormente era difícil, por no decir imposible, dicha homogeneización, y que cada país al que pertenecía la filial tenía una normativa que podría coincidir en algunos aspectos, lo que provocaba que la información que se proporcionaba no fuera del todo fiable o comparable.

Decir también que esta adopción de la normativa internacional conllevará en un futuro cercano (cuando se ponga en práctica la normativa y los auditores se enfrente a ella), a la elaboración de otros trabajos que podrán consistir en análisis de cómo han influido dichos cambios de normativa a las empresas de auditoría, tanto las grandes como sobre todo las pequeñas; así como también en conclusiones de los auditores sobre qué normativa en su conjunto es más eficiente en la práctica.

El contenido de este trabajo es extenso, y podría haberlo sido más de no estar acotado el mismo por un máximo de palabras. Hay que considerar que son muchas las NIA que se han tenido que comparar, y algunas de ellas tratan de puntos clave, pero que por falta de espacio no han podido ser estudiadas con mayor detalle.

El trabajo en su conjunto ha sido elaborado rigurosamente, tratando de resaltar aquellos aspectos que son más importantes. El contenido de las NIA y de las NTA es muy extenso, por lo que ha requerido mucha concentración y dedicación, y sobre todo las NIA ya que su terminología es más compleja, y no siempre se entiende en una primera lectura el significado o el mensaje que ha querido transmitir por el legislador. Hay aspectos que mejorar en las NIA para que sea comprensibles, y quizá también puntos que ampliar y otros que acotar. Este proceso se llevará a cabo en los próximos años, a través de modificaciones que el ICAC llevará a cabo, por medio de su comité de estudios, en coordinación con las corporaciones profesionales de auditores.

BIBLIOGRAFÍA

1. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. <http://www.icac.meh.es>
2. Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Auditorías de Cuentas.
3. Real Decreto de 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.
4. ICAC. *Normativa Internacional de Auditoría serie 200, 300, 400, 500 y 600*. <http://www.icac.meh.es/Normativa/Auditoria/Auditoria.aspx>; (adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013)
5. ICAC. *Normas Técnicas de Auditoría*, que se detallan a continuación una a una. <http://www.icac.meh.es/Normativa/Auditoria/Auditoria.aspx>
 - ✓ Resolución de 19 de enero de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría.
 - ✓ Resolución de 16 de marzo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre control de calidad.
 - ✓ Resolución de 31 de mayo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.
 - ✓ Resolución de 1 de septiembre de 1994, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre la obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno.
 - ✓ Resolución de 20 de diciembre de 1996, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "Utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas.
 - ✓ Resolución de 14 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de "importancia relativa".
 - ✓ Resolución de 15 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la "Carta de Manifestaciones de la Dirección".
 - ✓ Resolución de 16 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la "Contrato de Auditoría o Carta de Encargo".

- ✓ Resolución de 17 de junio de 1999 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el "efecto 2000".
- ✓ Resolución de 26 de julio de 2001, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se hace pública la norma Técnica de Auditoría sobre "Cumplimiento de la normativa aplicable a la entidad auditada".
- ✓ Resolución de 24 de julio de 2001, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre "Estimaciones Contables".
- ✓ Resolución de 25 de julio de 2001, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre "Procedimientos Analíticos".
- ✓ Resolución de 15 de junio de 2000, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "Errores e Irregularidades".
- ✓ Resolución de 26 de septiembre de 2002 del Instituto de Contabilidad y Audi-to-ría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "consideración del trabajo realizado por auditoría interna".
- ✓ Resolución de 26 de febrero de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "hechos posteriores".
- ✓ Resolución de 25 de marzo de 2004, del Instituto de Contabilidad y Audi-toría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "los saldos de apertura en una primera auditoría".
- ✓ Resolución de 26 de marzo de 2004, del Instituto de Contabilidad y Audi-toría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "consideraciones relativas a la auditoría de entidades que exteriorizan procesos de administración.
- ✓ Resolución de 23 de junio de 2003, del Instituto de Contabilidad y Audi-to-ría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "la auditoría de cuentas en entornos informatizados".
- ✓ Resolución de 24 de junio de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "Confirmaciones de terceros".
- ✓ Resolución de 21 de diciembre de 2004 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva".
- ✓ Resolución de 22 de diciembre de 2004 del Instituto de Contabilidad y Audi-to-ría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de

Auditoría sobre “otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales auditadas”.

- ✓ Resolución de 19 de Septiembre de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría de "Evidencia de Auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas."
- ✓ Resolución de 7 de octubre de 2010 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el “valor razonable”.
- ✓ Resolución de 21 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre Información Comparativa: cifras comparativas y cuentas anuales comparativas.
- ✓ Resolución de 21 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de la sección 3 de las Normas Técnicas de Auditoría, publicadas por Resolución de 19 de enero de 1991.
- ✓ Resolución de 27 de junio de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre “relación entre auditores”.
- ✓ Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
- ✓ Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES).

6. Las NIA de un vistazo, elaboradas por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas.